



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Políticas y Sociales

Carrera de Derecho

“Análisis del impacto de las remisiones de intereses, multas y recargos en la cultura de pago de las obligaciones tributarias”

**Trabajo de titulación previo a la obtención del título de
Abogado de los Tribunales de Justicia de la República y
Licenciado en Ciencias Políticas y Sociales**

AUTOR: Santiago Javier González Castro

C.I.: 0301987087

DIRECTOR: Dr. Marlon Tiberio Torres Rodas

C.I.: 0301504643

Cuenca – Ecuador

21/11/2019



RESUMEN

El presente estudio tuvo como objetivo analizar los principios de generalidad e igualdad del derecho tributario ecuatoriano frente al régimen de remisiones y reducciones de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal; y el impacto de la remisión en la recaudación de obligaciones impagas con la finalidad de ofrecer insumos al marco normativo de la administración de recursos públicos. Para cumplir los objetivos señalados se diseñó una metodología fundamentada en la rama del Derecho Tributario y en el campo de los derechos fundamentales. El tipo de Investigación fue “teórica exploratoria”, dirigiéndose sus aportes directamente al campo doctrinario. Entre los métodos utilizados se encuentran: los de análisis y síntesis, y las técnicas utilizadas estuvieron: el fichaje bibliográfico y las entrevistas a cinco profesionales del derecho tributario de las ciudades de Cuenca y de Quito. Se concluye el estudio determinando que los principios vulnerados por el régimen de remisiones y reducciones de la Ley Orgánica de 2018 son el principio de generalidad y el de igualdad. El primero estaría incumplándose puesto que existió un grupo de contribuyentes que canceló a tiempo todas sus obligaciones tributarias, a quienes se les discriminó del beneficio de la remisión. Mientras que queda en evidencia un trato desigual, no necesariamente entre todos los contribuyentes morosos, sino entre estos y quienes cumplieron cabalmente sus obligaciones tributarias. Finalmente, se determinó que existiría un impacto significativo en la recaudación tributaria por parte de la remisión del 2018.

Palabras clave: Remisión tributaria. Principio de generalidad. Principio de igualdad. Amnistía tributaria.



ABSTRACT

The purpose for this study was to analyze the principles of generality and equality of Ecuadorian tax law versus the regime of the organic law for productive development, attraction of investments and generation of employment and fiscal stability and balance, and the impact of the remission on the raise of unpaid obligations with the purpose of offering inputs to the standard framework of the administration of public resources. In order to fulfill the setting objectives, it was designed a methodology based on the tax law branch and the field of fundamental rights. We used an “exploratory theory” research, addressing its contributions directly to the tax field. Among the methods we used there are: analysis, synthesis, and the techniques we used were bibliographic records and interviews to five tax professionals from Quito and Cuenca cities. The study is concluded by determining that the violated principles by the regime of remissions and reductions of the organic law of 2018 are the generality and equality principles. The first one would be breaching the law since there was a group of taxpayers who paid all their tax obligations on time, and they were discriminated from the remission benefit. In the meantime, an unequal treatment is evidenced not necessarily among defaulter taxpayers, but among themselves and those who fully fulfilled their tax obligations. Finally, it was determined that there would be a significant impact on tax raising by the 2018 remission.

Key words: Tax remission. Principle of generality. Principle of equality. Tax amnesty.



ÍNDICE DE CONTENIDO

Resumen	2
Abstract	3
Introducción	9
CAPÍTULO I.....	11
MARCO TEÓRICO	11
1.1. Generalidades	11
1.2. Principios.....	12
1.2.1. El principio de Generalidad	12
1.2.2. El principio de igualdad	13
1.3. La amnistía tributaria	15
1.3.1. Tipos de amnistía tributaria.....	18
1.4. El fundamento de la remisión en el ordenamiento jurídico ecuatoriano	19
1.5. La Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal de 2018.....	22
1.5.1. Base y justificación jurídica	22
1.5.2. Contenido	26
CAPÍTULO II.....	32
IMPACTO DE LA REMISIÓN EN LA RECAUDACIÓN	32
2.1. Análisis de datos históricos de recaudación	32
2.1.1. La remisión de 1971	34
2.1.2. La remisión de 1997	34
2.1.3. La remisión de 2008	36
2.1.4. La remisión de 2015	38
2.2. Análisis de datos de recaudación en periodo de remisión	42
2.2.1. Descripción en términos económicos.....	42
2.2.3. Comparación de las remisiones	46
CAPÍTULO III.....	49
ANÁLISIS JURÍDICO EN RELACIÓN A LA REMISIÓN TRIBUTARIA PLANTEADA EN LA LEY ORGÁNICA PARA EL FOMENTO PRODUCTIVO.....	49
3.1 Alcance de los principios en el régimen tributario ecuatoriano.....	49
3.2. La remisión y el principio de generalidad.....	52
3.2.1. Opinión de expertos.....	52
3.2.2. El incumplimiento del principio de generalidad en la remisión tributaria 2018.	54



3.3. La remisión y el principio de igualdad.....	56
3.3.1. Opinión de expertos.....	56
3.3.2. El incumplimiento del principio de igualdad en la remisión tributaria 2018 .	57
Conclusiones	58
Bibliografía.....	60



Cláusula de licencia y autorización para publicación en el Repositorio
Institucional

Santiago Javier González Castro en calidad de autor y titular de los derechos morales y patrimoniales del trabajo de titulación "Análisis del impacto de las remisiones de intereses, multas y recargos en la cultura de pago de las obligaciones tributarias", de conformidad con el Art. 114 del CÓDIGO ORGÁNICO DE LA ECONOMÍA SOCIAL DE LOS CONOCIMIENTOS, CREATIVIDAD E INNOVACIÓN reconozco a favor de la Universidad de Cuenca una licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra, con fines estrictamente académicos.

Asimismo, autorizo a la Universidad de Cuenca para que realice la publicación de este trabajo de titulación en el repositorio institucional, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

Cuenca, 21 de noviembre de 2019

Santiago Javier González Castro

C.I.: 0301987087



Cláusula de Propiedad Intelectual

Santiago Javier González Castro, autor del trabajo de titulación “Análisis del impacto de las remisiones de intereses, multas y recargos en la cultura de pago de las obligaciones tributarias”, certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor.

Cuenca, 21 de noviembre de 2019

A handwritten signature in blue ink, consisting of a large loop and several horizontal strokes, positioned above a horizontal line.

Santiago Javier González Castro

C.I.: 0301987087



AGRADECIMIENTO

Con sentimiento de gratitud mi agradecimiento sincero a la Universidad de Cuenca, Docentes y de manera particular al Doctor Tiberio Torres, Director de Tesis, a cada uno de ellos gracias.

DEDICATORIA

A mis padres y hermanos que siempre estuvieron a mi lado, brindándome siempre su apoyo incondicional.

Santiago



INTRODUCCIÓN

La Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal (Asamblea Nacional, 2018), dispuso la remisión del 100% de intereses, multas y recargos derivados del saldo de las obligaciones tributarias fiscales internas cuya administración y recaudación le corresponde única y directamente al SRI, que estuvieran vencidas hasta abril de 2018. Las obligaciones tributarias que se beneficiaron con la remisión son: declaraciones no presentadas o mal presentadas, cuotas del Régimen Impositivo Simplificado (RISE), que es un régimen de inscripción voluntaria que reemplaza el pago del IVA y del Impuesto a la Renta a través de cuotas mensuales, matriculación vehicular y deudas en proceso de cobro (suspendidas por impugnaciones administrativas o judiciales).

Como antecedentes al presente estudio se puede referir el trabajo investigativo de Ttito (2018), donde se abordaron los beneficios tributarios sucedidos en el Perú, observando que éstos violan el principio de igualdad tributaria y adolecen de serios vicios de inconstitucionalidad. Bautista y Toro (2017) identificaron los efectos de la amnistía tributaria en la recaudación de impuestos de la municipalidad provincial de Cutervo. López y Campione (2013), analizaron la última regulación tributaria sucedida en España, mostrando los defectos de orden técnico de la amnistía fiscal, las dudas de compatibilidad con determinados principios constitucionales y finalmente su falta de eficacia para alcanzar los objetivos pretendidos. Prieto (1994) manifestó algunos de los factores que han contribuido al agravamiento de esta figura. En Ecuador, los investigadores Montaña y Almeida (2013) realizaron un análisis crítico e integral de la vulneración de los principios tributarios en la creación y aplicación de amnistías tributarias en el Ecuador.

Según datos ofrecidos por El Universo (2018), unos dos millones y medio de contribuyentes se beneficiaron con la remisión tributaria. La meta de recaudación tributaria prevista por la amnistía para los próximos tres años es de USD 774 millones. Para este año se calcula una recaudación de USD 602 millones. La aplicación de la remisión ha producido efectos en la recaudación de aquellos impuestos que no fueron pagados a tiempo por los obligados tributarios, y en los principios de generalidad e igualdad con respecto de los obligados que sí cumplieron a tiempo con el pago de sus impuestos. A partir de esta situación surgen las preguntas que dirigen el presente estudio y que se plantean a continuación: ¿Se han visto violados los límites materiales



y formales de los principios de generalidad e igualdad que encierran el Derecho Tributario frente a las remisiones de intereses, multas y recargos en la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal de 2018? Y: ¿Ha sido beneficioso para el país, desde el punto de vista de la recaudación, la implementación de la remisión?

A partir de las preguntas planteadas, el presente estudio estableció el siguiente objetivo general: Analizar los principios de generalidad e igualdad del derecho tributario ecuatoriano frente al régimen de remisiones y reducciones de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal; y el impacto de la remisión en la recaudación de obligaciones impagas con la finalidad de ofrecer insumos al marco normativo de la administración de recursos públicos. Por su parte, los objetivos específicos son: Establecer el alcance de los principios de igualdad y generalidad; examinar los fundamentos de remisión en el ordenamiento tributario; determinar los principios vulnerados por el régimen de remisiones y reducciones de la Ley Orgánica de 2018; determinar el impacto de la remisión en la recaudación tributaria.

Para cumplir los objetivos señalados se diseñó una metodología fundamentada en la rama del Derecho Tributario y en el campo de los derechos fundamentales. El tipo de Investigación fue “teórica exploratoria”, dirigiéndose sus aportes directamente al campo doctrinario. Entre los métodos utilizados se encuentran: los de análisis y síntesis, por medio de los cuales se hizo un estudio minucioso del marco jurídico existente, que permitió conocer y analizar respecto a los alcances producidos en la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal de 2018, frente a los principios que rigen el Derecho Tributario Ecuatoriano. Por su parte, entre las técnicas utilizadas estuvieron: el fichaje bibliográfico: (textos, revistas, periódicos, tesis, etc.), dando mayor énfasis al análisis de leyes, códigos, decretos, reglamentos, resoluciones, jurisprudencia y en general todo lo relacionado con esta investigación, para lograr de esta forma los objetivos propuestos. Las entrevistas: a través de la cual se conocieron las aportaciones de conocimientos ofrecidos por los profesionales del derecho, quienes son un conjunto de abogados dedicados al campo tributario de la ciudad de Cuenca y de Quito. Sin embargo, por tratarse de un número indeterminado de profesionales dedicados a este ramo, se establece un número de cinco juristas de reconocido prestigio en el terreno del derecho tributario a quienes se aplicará una entrevista de



preguntas abiertas con la finalidad de conocer el impacto en tributario en función de los principios constitucionales de igualdad y generalidad.

CAPÍTULO I

MARCO TEÓRICO

1.1. Generalidades

El artículo 3, numeral 5 de la Constitución Política del Ecuador (2008), establece, que entre los deberes primordiales del Estado se encuentra el de planificar el desarrollo nacional, erradicar la pobreza, promover el desarrollo sustentable y la redistribución equitativa de los recursos y la riqueza, para acceder al buen vivir. Es, por tanto, prioritario para la Carta Magna que el Estado tome iniciativas que estén dirigidas al equilibrio de la riqueza y evite las contrarias.

En un aspecto semejante de la Constitución (2008), en el artículo 85, numeral 1, se establecen las políticas públicas y la prestación de bienes y servicios públicos, orientados a formularse a partir del principio de solidaridad. La solidaridad es una virtud ética que actúa como principio regulador de las relaciones sociales. Es la realización eficaz de la corresponsabilidad de todos con todos. El principio de solidaridad propone entregarse por el bien del otro, porque en la consecución de su bien se alcanza, a su vez, el bien propio. La solidaridad expresa la exigencia de reconocer y practicar la libertad para ocuparse del crecimiento común, la disposición para esforzarse por el bien del más desfavorecido, superando todo individualismo y particularismo. Desde este punto, el Estado debe proporcionar políticas públicas que se enfoquen en los más desfavorecidos, y no actuando en consideración a intereses con más poder económico.

Es importante también resaltar de la Constitución (2008), el artículo 261, numeral 5, donde se prescribe que el Estado Central tendrá competencia exclusiva sobre las políticas económica, tributaria, aduanera, arancelaria, fiscal y monetaria; comercio exterior y endeudamiento. Es por ello, que el Estado, a través del curso de la Asamblea General, aprobó la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal de 2018.

Y de marcado interés son los artículos sobre el Régimen de Desarrollo, en especial el 275 y 276. En el primero, en su inciso segundo dicta que: “el Estado planificará el desarrollo del país para garantizar el ejercicio de los derechos, la



consecución de los objetivos del régimen de desarrollo y los principios consagrados en la Constitución” (Asamblea Constituyente, 2008). Con esta planificación, la equidad social deberá ser igualitaria y transparente. En el numeral 2 del artículo 276 se establece que el régimen de desarrollo tendrá como objetivo la edificación de una economía justa y solidaria, basado en la distribución igualitaria.

El artículo 301 de la Carta Magna (2008) determina que, solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional, se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Como es el caso de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal de 2018.

En cuanto a los principios que rigen el Derecho Tributario, el artículo 300 de la Constitución: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos” (Asamblea Constituyente, 2008). En relación a este mandato constitucional, el artículo 5 del Código Tributario (2005), recoge algunos de estos principios enunciados en la Norma Fundamental. “El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad” (Congreso Nacional, 2005).

1.2. Principios

1.2.1. El principio de Generalidad

En el principio de generalidad los tributos afectan a todos los ciudadanos y recae sobre cada uno la obligación de colaborar con el Estado. Así, los ciudadanos tienen que aportar los fondos necesarios porque el Estado pueda cumplir sus funciones. Como apunta Menéndez (2009), este principio incorpora negativamente, la ausencia de privilegios. Niegan el establecimiento de beneficios fiscales, normas excepcionales no justificadas en atención a criterios constitucionales, tal como sucede con el mandato del artículo 300 de la Constitución.

La obligación del deber de contribuir es una manifestación del principio de solidaridad subyacente a los valores fundamentales del ordenamiento constitucional y al modelo de Estado social establecido. Este principio, se impone con carácter universal a todas las personas, físicas o jurídicas, residentes o no. Y a todos los



efectos de forma que obliga a configurar como hecho imponible todo acto o negocio jurídico demostrativo de capacidad económica.

La buena comprensión de este principio pasa, forzosamente, por relacionarlo con los principios de capacidad económica y de igualdad. En el primero de los casos, el principio de generalidad se concibe como un requerimiento dirigido al legislador para que tipifique, como hecho imponible, todo acto, hecho o negocio jurídico que revele capacidad económica (Sáiz, 1967, p. 184). Por otro lado, la universalidad se presenta como una de las manifestaciones de la igualdad ciudadana frente a la ley, hecho por el cual rechaza toda discriminación que no se acompañe de la debida justificación.

En un sentido negativo, se puede afirmar que el principio de generalidad prescribe la prohibición de otorgar privilegios o beneficios tributarios injustificados y que impliquen una vulneración de los deberes genéricos de contribución. Por tanto, el principio de generalidad se hace incompatible con todo tipo de privilegio o beneficio injustificado en el marco de la contribución al gasto estatal.

En base a este principio, no tendrían cabida las reservas de dispensación del tributo, los privilegios fiscales, las amnistías, las exenciones, bonificaciones y deducciones que no se encuentren debidamente justificadas y amparadas por razones de interés público, ni la disposición sobre los créditos tributarios.

1.2.2. El principio de igualdad

El principio de igualdad tributaria busca aplicar un sistema justo. El principio de igualdad que nos tiene que inspirar, según la Constitución ecuatoriana, hace referencia a que a igual capacidad económica haya igual contribución económica. En el Ecuador, las aportaciones que tienen que hacer los ciudadanos para contribuir al pago de los gastos públicos se tienen que regir por el principio de proporcionalidad. Por eso, aunque todos los ciudadanos tienen que contribuir (principio de generalidad), no siempre lo hacen en la misma proporción porque no todos disponen de los mismos recursos económicos. El principio de igualdad determina que los ciudadanos con la misma capacidad económica tengan que pagar la misma cantidad de impuestos y que los ciudadanos con distinta capacidad económica tengan que pagar distinta cantidad de impuestos.

El contenido del ideal de “igualdad tributaria” ha sido objeto de varias especulaciones doctrinales; en concreto, se puede destacar a los tres sentidos o acepciones a los que hace alusión Rodríguez (2011):



- Principio de igualdad tributaria como «igualdad ante los impuestos». Desde esta perspectiva, se está haciendo referencia a la necesidad de un tratamiento paritario de los contribuyentes, excluyendo todo tipo de privilegio o discriminación; es decir, entendiendo que todos los ciudadanos tienen que soportar por igual las cargas de la participación en el gasto público.
- Principio de igualdad tributaria como «igualdad en los impuestos». Alude, en este caso, a la igualdad como medida de las obligaciones tributarias que tiene que soportar cada contribuyente, tomando como índice su capacidad económica. En este sentido Rodríguez (2011), apunta que “no basta con establecer la contribución para todos por igual, es preciso, además, que los impuestos se fijen de acuerdo con la capacidad económica de cada uno” (p. 46).
- Principio de igualdad tributaria como «igualdad por medio de los impuestos». Esta última acepción parte del presupuesto de una desigualdad real existente en la sociedad, con el objetivo de corregirla, a través de los impuestos, grabando más intensamente a los titulares de mayor riqueza, respecto a los que tienen menos.

Con estas aportaciones, podemos concluir que el principio de igualdad tributaria sería objeto de lesión cuando el tributo no tratara igual a los iguales, o bien, en otras palabras, fuera causa de discriminaciones o privilegios sin ningún tipo de razonamiento o justificación. Así pues, el tema central no lleva a investigar si existe una diferencia de trato o no en la aplicación de una remisión tributaria.

El principio de igualdad tributaria impone al legislador el deber de dar un mismo tratamiento jurídico a situaciones jurídicas iguales, con prohibición de toda desigualdad y discriminación no amparada en una justificación objetiva y razonable o que resulte desproporcionada en relación con esta justificación. No impide un tratamiento desigual, sino que impide la creación de situaciones desiguales artificiosas o injustificadas.

Comporta que, dentro de la expresión de capacidad contributiva, situaciones económicas iguales, tienen que soportar una imposición fiscal igual. Es decir, tendrán que pagar lo mismo aquellos que tengan la misma riqueza (equidad horizontal) y pagar desigual aquellos que tengan diferente riqueza (equidad vertical). Estas equidades, si se aceptan como una herramienta sobre la capacidad de pago, éstas, entonces, se



deben tener en cuenta para la aplicación de los cálculos de la carga fiscal (Escobar, Gutiérrez, & Gutiérrez, 2007).

También comporta la prohibición de beneficios tributarios injustificados desde el punto de vista constitucional que puedan constituir un incumplimiento del deber genérico de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. O una imposición contributiva desigual por razón del origen de las rentas.

Por otro lado, la igualdad se predica del resultado, en cuanto que un objetivo principal de un sistema fiscal justo es conseguir la reducción de la desigualdad y garantizar la igualdad de oportunidades, objetivo que se persigue a través de la progresividad del sistema y la redistribución de la renta. Por motivos de igualdad y equidad, se tienen que adoptar medidas fiscales de discriminación positiva hacia las personas y los colectivos más vulnerables, en una función niveladora (Jiménez, 2012).

1.3. La amnistía tributaria

En situaciones concretas la Administración puede crear por ley la extinción del deber tributario. La condonación, en términos generales, consiste en perdonar al obligado del deber tributario del importe a pagar.

La amnistía, del griego *amnestia*, traducido olvido, en términos generales, es una causa de extinción de la responsabilidad legal. Es un acto jurídico, normalmente emanado del poder legislativo, por el que una pluralidad de individuos que habían sido declarados culpables de un delito pasaba a considerarse inocentes por desaparición de la figura delictiva. A diferencia del indulto, que extingue la responsabilidad legal actuando sobre la pena derivada de un delito (la persona sigue siendo culpable, pero se le ha perdonado el cumplimiento de la pena), la amnistía actúa sobre el mismo delito. Por eso, la amnistía suele tener efectos retroactivos y, entre ellos, extingue toda responsabilidad penal o civil y anula los antecedentes penales. Por el mismo motivo, es general, puesto que actúa sobre todos los que cometieron este delito, y no sobre individuos concretos.

El término amnistía está asociado con mayor frecuencia en las cuestiones del Derecho Penal. En estos casos, la amnistía suele suponer un nuevo juicio de valor sobre la conveniencia de prohibir o sancionar una conducta. Por eso, las leyes o actas de amnistía son más frecuentes en momentos de cambios sociales o de cambios de regímenes políticos y, ocasionalmente, se asocia con el perdón de presos políticos. Sin embargo, su uso puede ser objeto de polémica, porque puede provocar la



impunidad de los que cometieron graves hechos durante un régimen anterior. Sobre esta polémica, se puede dar como ejemplo, el proceso en España de los políticos sediciosos que promulgaron leyes inconstitucionales para la independencia de Cataluña y ahora están procesados por delitos de rebelión, malversación de caudales públicos y desobediencia, y el Estado endeudado políticamente con la facción independentista catalán y vasco, intenta encontrar una vía de amnistía, que claramente convulsiona a la opinión pública y los estamentos por provocar un clima de impunidad ante hechos de gran envergadura (Auto de Procesamiento, 2018).

En la legislación del Derecho Tributario en el Ecuador, no se utiliza el término amnistía como tal. La palabra utilizada en nuestra legislación, pero que abarca el mismo concepto subjetivo de «amnistía», es la palabra “condonación” o “remisión”. Por consiguiente, toda remisión de carácter tributario, es un acto jurídico en el que el acreedor libera de las obligaciones y pagos al deudor contribuyente. Por esta virtud, el fisco renuncia a su derecho de reclamo y recaudación de los pagos pendientes y que corresponden por ley. Para Armentia (2003), es el beneficio que se otorga a los obligados tributarios, derivados de las deudas, sanciones o incumplimientos de las obligaciones tributarias.

Una amnistía fiscal es un evento limitado en el tiempo para un grupo concreto de contribuyentes, según Goenechea (2015), la condonación tributaria tiene un ámbito temporal, dado que suele abarcar un tiempo específico. Aunque para López y Rodrigo (2002), hay, además, una gran variedad de diseños para las remisiones, dependiendo siempre de su objetivo que se pretende alcanzar, siendo en unos casos temporales y en otros permanentes.

En determinadas situaciones de crisis financiera de los estados se ha utilizado la figura de las amnistías fiscales. Estas consisten a perdonar la carga tributaria y las sanciones a personas que han evadido impuestos manteniendo cuentas en paraísos fiscales. Aun así, esta condonación de la deuda se ha hecho con diferentes obligaciones para los obligados tributarios como pueden ser la repatriación de los capitales o la obligación de comprar deuda pública del Estado.

Con las diferentes formas de gobierno que ha habido en el país, también ha repercutido sobre la forma de crear las diferentes amnistías tributarias. En la época correspondiente a la monarquía, esta atribución estaba en manos del poder soberano



del rey y de las Cortes que promulgaban a través de los Reales Decretos las directrices destinadas a la remisión de las deudas y las formas de procedimiento.

Con el surgimiento de la independencia y la introducción de los periodos republicanos el ejercicio potestativo de las remisiones se ejercía a través de la soberanía popular. Con los estados de corte liberal la ejecución de medidas se realizó por motivos socioeconómicos, dado que iba dirigido a la prevención de calamidades, como por ejemplo, epidemias, sequías, terremotos, etc. Estas iban dirigidas a la rebaja de obligaciones o condonación por múltiples circunstancias. De esta manera se impedía que la imposición tributaria fuera más liviana en las zonas afectadas (García, 2012).

Con el transcurso del tiempo la figura de la amnistía fue evolucionando hasta formar parte de los estados de derecho, alejándose de la arbitrariedad con la que se ejerció anteriormente, pasando a formar parte del cuerpo legal y de los florecientes sistemas constitucionales.

La figura formal de la remisión tributaria tiene, por consiguiente, su génesis en el Derecho Civil, aunque la legislación destaca su elemento esencial económico y por tanto se fue regulando las estructuras de las relaciones tributarias desde leyes fiscales, componentes constitutivos del sistema jurídico.

Cabe aclarar, además, los objetivos que persiguen las remisiones. Es evidente que la primera función es el de alcanzar un índice superior de recaudación de manera rápida y mitigando el déficit público. Con ello se consigue la recuperación de nuevas bases imponibles basadas en patrimonios y rentas que permanecían desconocidas para la Administración, y así optimizar futuros cumplimientos sobre las obligaciones fiscales, con un consecuente crecimiento de la recaudación que beneficia a todos los contribuyentes. Para Bayo (2016), las remisiones fiscales son el premio al fraude fiscal, un premio al trabajo de ocultamiento con las arcas del Estado, donde se deja en evidencia la incapacidad inspectora de la Administración.

Por otro lado, para Álvarez (1998) las condonaciones podrían servir para que la Administración consiga un mayor control sobre la información y las bases tributarias y que valgan para poder trazar nuevas vías de investigación. Desde otra perspectiva, es posible que las remisiones sean la antesala de una nueva etapa tributaria con sanciones más severas o inspecciones más rigurosas.



1.3.1. Tipos de amnistía tributaria

De acuerdo a las formas de aplicación hay diferentes tipos de remisiones que se han aplicado en diferentes momentos dependiendo de las necesidades económicas y políticas de cada periodo político que lo ha creado. Uno de estos tipos es la amnistía por su ámbito temporal. En esta formulación se puede comprobar una amnistía que va desde unos pocos meses y una permanente y que se incorporarían a formar parte del mismo sistema fiscal del país.

Otra clasificación que se puede dar es a través de la magnitud de la amnistía. Según Olivella (1992), las clasifica en amnistías puras y las extensivas. Siendo la primera la que se centra en perdonar solo la sanción que es consecuencia del incumplimiento sin tocar la base del cumplimiento legal; y por otro lado, la extensiva que perdona parte o todo del pasivo fiscal, reduciendo o quitando los intereses devengados del incumplimiento o rebajando el tipo de gravamen, e incluso la base imponible.

Desde una óptica comparativa internacional, Franzoni (1996) hizo un estudio de diferentes fórmulas de amnistía fiscal:

- Amnistía de revisión. En ella el evasor puede actualizar sus registros pasados y con ello se le aplica una sanción reducida. Las personas implicadas en los programas quedan expuestos a otras revisiones futuras quedando blanqueados sus recursos y patrimonios.
- Amnistía de inspección. Se crea un pacto en que el Estado se compromete a no hacer revisiones en determinados periodos con la contraparte de que se haga el pago de lo debido.
- Amnistía de procesamiento. Los contribuyentes implicados son perdonados parcialmente de las responsabilidades. Los infractores se declaran culpables y facilitan las labores investigativas aportando datos, en compensación, la administración condona las sanciones en parte o en su totalidad. Esta es una práctica muy habitual en muchos países.

Los beneficios tributarios comprenden una múltiple gama de figuras heterogéneas como son las exenciones, deducciones sobre la base, detracciones de la cuota o regímenes fiscales sustitutivos, remisiones de la imposición, entre otros (Amatucci, 2001). Es importante comprender la comparativa de las exenciones y, por otro lado,



las condonaciones dentro de los beneficios tributarios, porque si bien tienen una relación diferente sobre su aplicación, ambos tienen efectos similares.

Desde este contexto, las remisiones encierran elementos socioeconómicos, intentan prevenir la elusión y evasión fiscal e incentivación recaudatoria. Se debe entender, no obstante, que se centra en el perdón de una deuda generada por una actividad y especificada por la ley, es de carácter general y no particular o individual, y, por último, abarca los intereses y multas. Los efectos jurídicos alcanzan la extinción de la obligación tributaria.

Por otro lado, las exenciones tienen un objetivo puramente social, los beneficiarios son propiamente un grupo determinado de contribuyentes, que, o bien tienen alguna desventaja con respecto al resto, o poseen una condición diferente. Los artículos sobre las exenciones están recogidos en el Código Tributario (2005) a través de los artículos 14 y 32. Éstos concretan que las exenciones operan bajo excepciones frente a las leyes que estructuran y definen los hechos imposables.

Por tanto, ambas figuras se estructuran bajo distintos escenarios, aun cuando sus efectos jurídico-tributarios son iguales, dado que en los dos, la obligación de pago queda extinguida.

1.4. El fundamento de la remisión en el ordenamiento jurídico ecuatoriano

La Constitución Política del Ecuador (2008), en su artículo 120, numeral 13, indica que la Asamblea Nacional, con el voto favorable de 2/3 de sus miembros podrá conceder amnistías e indultos, siempre que no sean, entre otros, por delitos cometidos contra la administración pública. Por otro lado y siguiendo esta línea, el artículo 3 del Código Tributario (2005), establece que solo a través de actos legislativos, en este caso, de la Asamblea Nacional, se podrán extinguir tributos. El artículo 37, del mismo Código, expresa que las obligaciones tributarias se extinguen entre otras formas a través de la remisión. No obstante, esta forma de extinción de las obligaciones civiles responde a un principio esencial del Derecho Civil sobre la autonomía de la voluntad del acreedor, y por tanto, recae en la simple liberalidad o beneficencia de éste. Del mismo modo queda manifestado en el artículo 1483, donde se especifica que no puede existir obligación sin una causa real, aunque no es imprescindible su expresión, “la pura liberalidad o beneficencia es causa suficiente” (Congreso Nacional, 2005). Vemos, por consiguiente, que la condonación que confiere el acreedor al deudor



depende de la voluntad del primero como un fundamento esencial en la estructura del Derecho Civil Ecuatoriano.

En el Código Civil (2005), además, las remisiones están sujetas al concepto de “donación”, y por consiguiente, deben estar estructuradas de manera gratuita, tal como lo señala el artículo 428: “La remisión gratuita de un derecho se sujeta a las reglas de la donación”. Este precepto entronca con las directrices del Código en las donaciones entre vivos, donde el artículo 1402 declara las donaciones como una transferencia gratuita e irrevocable.

Estos elementos indican la naturaleza jurídica en del Derecho Civil de las remisiones y que dependen de la voluntad de las partes, en este caso del Estado, con su autonomía de la voluntad, y del contribuyente que se acoge, y donde su tratamiento y el régimen es equiparable al concepto subjetivo de la donación.

El artículo 6 del Código Tributario (2005) marca las finalidades y el alcance de los tributos. El sistema fiscal, por tanto, a través de este artículo define sus objetivos que no es otro que la estimulación de la economía, el ahorro y especialmente la desigualdad económica a través de la recaudación, en consonancia con la justicia social. El espíritu de este artículo está emparejado al principio constitucional que dicta el artículo 283 de la Constitución (2008) sobre el deber de que el sistema económico esté basado en lo social y solidario y donde el ser humano es el sujeto reconocido; además, de los principios que se recogen en el artículo 300.

La sección 4ª del Código Tributario (2005) está dedicado al tratamiento de las remisiones, y donde el artículo 54 indica que las remisiones se podrán hacer en virtud de ley, donde ésta incluirá su cuantía y los requisitos que deban determinarse. Según este artículo existen unos elementos característicos que componen la figura de la remisión son: el perdón de la deuda, ser declarada por ley, su carácter general, dirigida a intereses y multas derivadas de las responsabilidades tributarias.

Por tanto, se destaca en este artículo 54, su claridad y especificidad para la configuración de la figura jurídica. Para ello deber producirse sobre el pago de contribuciones y sus obligaciones complementarias, en relación a las infracciones y las sanciones.

En relación a este precepto, el Código de Comercio (1960), en su artículo 563, establece que el acreedor (Agencia Tributaria) dé recibido a su deudor, se tendrá por condonado. A su vez, el Código Civil (2005), a través del artículo 1583, trata sobre la



extinción de las obligaciones, que en parte o en su totalidad se extinguen a través de la remisión. La “condonación de una deuda no tiene valor, sino en cuanto el deudor es hábil para disponer de la cosas que es objeto de ella” (Congreso Nacional, 2005), así lo dicta el artículo 1668.

El tributo debe tener un carácter social (Casas, 1998) y no excepcional, y sobre esta base general deben ser estructurados por los legisladores los conceptos de condonación o de remisión. Un cuerpo tributario débil, con una falta de control riguroso y con normas legales poco definidas, son elementos que perjudican el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes y atentan contra los fines sociales que sustentan el Derecho Tributario (Saltos, 2017).

Con todo ello, se puede apreciar que en derecho privado la persona puede efectuar cualquier acto, siempre y cuando no esté limitado por ley. En cambio, en el derecho público se debe proceder dentro de los alineamientos que marca la ley. Ante esta dualidad de actuación algunos autores como Almeida (2013) y González y Lejeune (1997), se plantean la consideración de si el fundamento de la remisión desde su naturaleza en el Derecho Civil es también ajustable en materia tributaria dado que es indudable su procedencia del derecho público. Aun así, la remisión dentro del Derecho Tributario tiene un origen en el Derecho Civil al igual que muchos otros elementos que contiene el derecho y que tienen su origen en los desarrollos del Derecho Civil.

De acuerdo con González y Lejeune (1997) este enlace se debe al desarrollo de la Economía y del Derecho privado, donde el rol social se fue subordinando a la actividad productora de la sociedad y en esta progresión el derecho tributario dependió de la estructura conceptual que le ofrecía el Derecho Civil. Por otro lado, el Derecho Tributario utiliza los términos civiles de forma complementaria, no siendo vinculante el formato jurídico del Derecho Civil. Se puede afirmar, entonces, que la figura jurídica de la remisión parte en su principio del Derecho privado, pero que con la evolución de las competencias jurídicas se fue introduciendo como materia en el Derecho público. La remisión dentro del Código Civil posee una connotación diferenciada y de carácter general y donde desde el Derecho Tributario, la remisión está concretada al Estado como acreedor y al contribuyente como deudor.



1.5. La Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones y Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal de 2018

1.5.1. Base y justificación jurídica

Esta Ley, tal como lo indica el preámbulo redactado en su proyecto, está dirigida para desarrollar la inversión y la generación del empleo. También busca un equilibrio fiscal de larga duración, a través de un reajuste del marco jurídico que regula la actividad económica del Ecuador, garantizando seguridad jurídica que acomoden las inversiones, el trabajo y el desarrollo de la competitividad en los sectores productivos de la Nación (Asamblea Nacional, 2018).

La Asamblea Nacional, a tenor de las facultades que le confiere la Constitución de 2008, pasó a ser debatido el Proyecto de Ley Orgánica para el Fomento Productivo, el doce y veintiuno de junio de 2018. Este Proyecto fue objetado parcialmente por el Presidente de la República el 18 de julio.

Los fundamentos en que se basó la Asamblea para crear la Ley se sujetaron al espíritu y los dictados que emanan de la Constitución (2008), entre éstos son el artículo 3, numeral 5, donde se enuncian los deberes inexcusables del Estado y entre ellos está el de poder planificar el desarrollo nacional, con el fin de combatir la pobreza, incentivar la economía sustentable y la redistribución justa de la riqueza y los recursos.

El control de las políticas pública y sus servicios públicos deben garantizar los derechos que emanan de la misma Constitución (2008) y deben regularse conforme las disposiciones que dicta el artículo 85, numeral 1, donde se deberán dirigir hacia los parámetros del concepto del Buen Vivir y las formulaciones que llevan a los principios de solidaridad.

Por su parte, la Presidencia, en sus atribuciones y deberes debe definir y dirigir las políticas públicas de la Función Ejecutiva, tal como lo dicta el artículo 147, numeral 3 de la Carta Magna (2008). Bajo el esquema político del Ecuador, el Presidente de la República ejerce las funciones tanto de jefe del Estado como de jefe del Gobierno. Esta situación le confiere unas amplias capacidades legislativas, entre las que se encuentran las de poder presentar leyes, vetarlas (parcial o totalmente), presentación de leyes y su conformación en materia económica y tributaria (García & Uribe, 2016). Sobre estas atribuciones en materia fiscal, el numeral 8, de este mismo artículo,



declara que las facultades de la Presidencia es el de enviar la proforma de los Presupuestos del Estado para la debida aprobación en la Asamblea Nacional.

Reforzando lo anterior, el Estado tiene asignada la competencia de las políticas económicas, tributarias y fiscales entre otras, tal como lo atribuye el artículo 261, numeral 5 de la Constitución (2008). Las competencias son las facultades o potestades jurídicas sobre determinadas materias que la Constitución distribuye en los diferentes poderes que emanan ella. Entre estas potestades, la Carta Magna (2008) estipula expresamente que el Estado es el único que rige las políticas tributarias.

Sobre la distribución de la participación económica de los ingresos, se designa en la Constitución (2008) que los GAD recibirán del Estado Central una participación mínima del 15% de los ingresos permanentes y un mínimo del 5% de los no permanentes, exceptuando los de endeudamiento público, tal como lo establece el artículo 271. Los ingresos permanentes deben entenderse como aquellos que son predecibles, como son los que devienen del impuesto de la Renta, del IVA, tasas aduaneras, etc. Los ingresos no permanentes son los no predecibles, como son los emolumentos por la industria del petróleo dependientes de las oscilaciones de su precio y el cambio monetario, la venta de activos, entre otros (Ministerio de Economía y Finanzas, 2018).

Dentro del Régimen de Desarrollo que establece la Constitución (2008), en el Título VI, Capítulo 1º, define a éste, en el artículo 275, como un conjunto de los sistemas económicos y políticos que garantizan el cumplimiento del Buen Vivir. Para ello, el Estado debe hacer las planificaciones económicas que culminen estas garantías y objetivos del régimen de desarrollo. El alcance de este desarrollo hará alcanzar la equidad social, promoverá la concertación y será transparente, entre otras ventajas.

En el siguiente artículo (276) se establecen los objetivos de este régimen de desarrollo, que en su numeral 2, indica que deberá edificar un sistema económico dentro de los principios de justicia, democracia, productividad, solidaridad y sostenibilidad, en base a una redistribución igualitaria para todos los ciudadanos, con la implantación de trabajos dignos y estables.

Dentro de este régimen de desarrollo, la Constitución (2008) prevé la implicación del Estado para lograr las exigencias del Buen Vivir, y donde en su numeral 5, indica que el Estado deberá impulsar el desarrollo de actividades económicas a través de la



movilización de las instituciones que puedan promover y fomentar el cumplimiento de la ley y de su Primera Norma.

Otra justificación para la aplicación de esta Ley, reside en el artículo 283, donde se declara al sistema económico como social y solidario, tendiendo este sistema a generar una relación ecuánime entre Sociedad-Estado-Mercado. Por esta razón, la remisión instituida es de carácter general y no particular, a través de una exención; se intenta que el alcance de los beneficios llegue a todos los ciudadanos. Por esta razón, el artículo 284 indica que uno de los objetivos que se persiguen es la construcción de una estabilidad, a través de alcanzar los máximos niveles de producción y de empleo sostenible. El artículo 285 marca otros objetivos, como el financiamiento de servicios y la inversión en los bienes públicos, además de aplicar políticas de incentivos en la economía en sectores sociales y ambientales. Estos objetivos solo pueden ser consolidados a través de un incremento de las recaudaciones, evitando el fraude y la evasión de las obligaciones. La recaudación del sistema tributario proporciona recursos al sistema económico del Estado, incitando la inversión, la creación de empleo y la distribución de la riqueza.

Por otro lado, el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas (2010) indica que el Sistema Nacional de Finanzas Públicas, «SINFIP», debe ser la entidad que debe ejecutar las políticas aprobadas por la Presidencia, tal como lo solicita el artículo 74, numeral 2. El ente, además, tiene la atribución de analizar los riesgos y potenciales de las políticas fiscales y que puedan influir en las finanzas públicas, numeral 4. Otra atribución, según el numeral 15, es enjuiciar previamente y hacer dictámenes previos, sobre todos los instrumentos legales o administrativos que tengan influencia en los recursos públicos o que generen obligaciones no prescritas en los presupuestos del Sector Público no Financiero, con excepción de los GAD.

Para que las finanzas públicas tengan una conducción sostenible, se establece a través del artículo 81, una regla de conducta, donde los egresos permanentes deben estar sustentados por ingresos permanentes, pero de manera inversa, los ingresos permanentes pueden sustentar egresos no permanentes en las necesidades de salud, educación y justicia y cuando tengan una situación excepcional y amparadas por la Presidencia.

Una de las razones para establecer una Ley que estructure una condonación tributaria con el fin de regular, esclarecer y blanquear patrimonios y capitales, es la



exigencia del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas (2010), que en su artículo 126, prohíbe taxativamente que no se produzcan endeudamientos para gastos permanentes, a excepción de los contemplados en el artículo 74, numeral 15, sobre salud, educación y justicia, y que están contemplados en la Constitución.

Los instrumentos de endeudamiento público deben estar registrados en el ente de las finanzas públicas, tal como lo regula el artículo 132 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas (2010). Este artículo se correlaciona con el mencionado artículo 301 de la Constitución (2008), donde se previene de que las remisiones se pueden crear a través de la Función Ejecutiva mediante ley aprobada en la Asamblea Nacional.

La Carta Magna (2008) encauza la construcción de planes para la cimentación de estrategias que eviten la pobreza, reparto equitativo y el desarrollo de economías sustentables. Para ellos el Estado ha construido el Plan Nacional de Desarrollo (2017-2021) Todo una vida (2017). Este Plan ha proyectado las necesidades de inversión pública para el Presupuesto General del Estado, a través de unos objetivos y de unas expectativas anuales establecidas. En concreto, el objetivo número 4 demanda, “consolidar la sostenibilidad del sistema económico social y solidario, y afianzar la dolarización” (SENPLADES, 2017), en los siguientes términos, tal como lo expresa la siguiente tabla:

Tabla 1. Objetivo 4 del Plan Plurianual de Inversión

OBJETIVO	2017	2018	2019	2020	2021	TOTAL	%
Objetivo 4. Consolidar la sostenibilidad del sistema económico social y solidario, y afianzar la dolarización	386	151	165	318	329	1348	5,3

* Cifras en millones de dólares

Fuente: SEMPLADES (2017)

Se comprende claramente, entonces, que a través de estos objetivos establecidos, se haya tenido que desarrollar las estrategias necesarias para su cumplimiento, y en aras de alcanzar una consolidación de sostenibilidad del sistema económico, se hayan trazado iniciativas como la de crear una Ley que regulase un plan de remisión que identifique fuentes de recursos opacas y exponerlos como nuevos recursos tributarios para las siguientes anualidades, favoreciendo así el interés de la ciudadanía en alcanzar los estándares económicos deseados.



Siguiendo el requerimiento del artículo 74, numeral 15, del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas (2010), el rector de las finanzas públicas emitió dictamen favorable a la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, a través del Oficio n° MEF-MTNFIN-2018-0382-0, en fecha veintitrés de mayo de 2018. En la misma fecha fue entregado el informe técnico n° MEF-SPF-2018-069, sobre el análisis e impacto de la Ley, por parte del Ministerio de Economía y Finanzas (2018), que valoró el carácter de urgencia por el Presidente de la República.

Siguiendo el orden ejecutivo, el Presidente de la República envió a la Asamblea Nacional el día 24 de mayo de 2018, el Oficio n° T.305-SGJ-18-0412 con la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal (2018), con la calificación de urgente en materia económica.

1.5.2. Contenido

La Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal está dividida en cinco capítulos y cuatro disposiciones (Generales, Transitorias, Derogatoria y Final). El primer Capítulo versa sobre las diferentes remisiones y reducciones, quedando separadas cada tipo de remisión en cuatro secciones diferentes. El segundo Capítulo se refiere a los incentivos específicos para crear la atracción de inversiones privadas. El Capítulo tercero se refiere a la vivienda de interés social. El Capítulo cuarto es aprovechado para crear las reformas a varios cuerpos legales, que están divididos en 25 secciones. Y, finalmente con un Capítulo quinto sobre disposiciones interpretativas.



A continuación se presenta un cuadro sobre la organización capitular de esta Ley:

Tabla 2. Organización de la Ley

CAPITULOS	SECCIONES	ARTICULOS
capítulo I	Sección 1ª	
régimen de remisiones y reducciones	Remisión de intereses, multas y recargos de, fiscales y aduaneras obligaciones tributarias	Artículos 1 al 10
	Sección 2ª	
	Remisión a impuestos vehiculares, matriculación vehicular e infracciones de tránsito	Artículo 11
	Sección 3ª	
	Reducción de intereses, multas y recargos de las obligaciones patronales en mora con el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social	Artículo 12 al 17



Sección 4ª		Artículos 18 al 25
Remisiones de otras instituciones		
Capítulo II		Artículos 26 al 30
Incentivos específicos para la atracción de inversiones privadas		
Capítulo III		Artículos 31 al 34
Vivienda de Interés Social		
Capítulo IV	Sección 1ª	Artículo 35
Reformas a varios cuerpos legales	Reformas de la Ley de Régimen Tributario Interno	
	Sección 2ª	Artículo 36
	Reformas a la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador	
	Sección 3ª	Artículo 37
	Reformas al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones	
	Sección 4ª	Artículo 38
	Reformas a la Ley Orgánica de Solidaridad y de Corresponsabilidad Ciudadana para la Reconstrucción y Reactivación de las Zonas Afectadas por el Terremoto de 16 de abril de 2016	
	Sección 5ª	Artículo 39
	Reformas a la Ley Orgánica de Incentivos para Asociaciones Público-Privadas y la Inversión Extranjera	
	Sección 6ª	Artículo 40
	Reformas al Código Orgánico Monetario y Financiero	
	Sección 7ª	Artículo 41
	Reformas a la Ley Orgánica de Empresas Públicas	
	Sección 8ª	Artículo 42
	Reformas al Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas	
	Sección 9ª	Artículo 43
	Reformas a la Ley de Minería	



Sección 10ª	
Reformas a la Ley Orgánica de Movilidad Humana	Artículo 44
Sección 11ª	
Reformas a la Ley de Hidrocarburos	Artículo 45
Sección 12ª	
Reformas a la Ley Orgánica de Defensa de Derechos Laborales	Artículo 46
Sección 13ª	
Reformas a la Ley de Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera	Artículo 47
Sección 14ª	
Reformas a la Ley Orgánica para el Cierre de la Crisis Bancaria de 1999	Artículo 48
Sección 15ª	
Reformas a la Ley de Seguridad Social de la Policía Nacional	Artículo 49
Sección 16ª	
Reformas al Código de Trabajo	Artículo 50
Sección 17ª	
Reformas a la Ley Orgánica de Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad Vial	Artículo 51
Sección 18ª	
Reformas a la Ley de Turismo	Artículo 52
Sección 19ª	
Reformas al Código Orgánico del Ambiente	Artículo 53
Sección 20ª	
Reformas a la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Pública	Artículos 54 al 55
Sección 21ª	
Reformas a la Ley Orgánica de Tierras Rurales y Territorios Ancestrales	Artículo 56
Sección 22ª	
Reformas a la Ley Orgánica de Ordenamiento Territorial y Uso y Gestión de Suelo	Artículo 57
Sección 23ª	
Reformas al Código Tributario	Artículo 58
Sección 24ª	
Reformas a la Ley de Seguridad Social	Artículo 59
Sección 25ª	
Reformas a la Ley de Compañías	Artículo 60



Capítulo V

Artículo 61 al 62

Disposiciones interpretativas

Disposiciones Generales

Disposiciones Transitorias

Disposición Derogatoria

Disposición Final

Fuente: (Asamblea Nacional, 2018)

El capítulo I, correspondiente al régimen de remisiones y reducciones, se centra en las diferentes secciones la estructura normativa de la condonación. El artículo 1, dicta que la remisión afecta a la totalidad de las deudas en intereses, multas y recargos sobre las responsabilidades tributarias que afectan al SRI. Por consiguiente, se comprueba que la remisión no es parcial, ni cubre un segmento concreto de las deudas, sino que va dirigida al 100% de las deudas contraídas en estos sentidos expuestos.

El artículo 2, marca el plazo de la remisión, donde los contribuyentes interesados deberán pagar, además, la totalidad del capital en el plazo detallado, que será de noventa días a partir de la fecha de publicación de la Ley. Este artículo contiene dos literales que facilitan el pago para las rentas elevadas y todos los que lo soliciten, con un plazo no superior a dos años. El artículo 5, regula las facilidades de pago de estos capitales aplazados.

En el caso de que los contribuyentes que quieran beneficiarse estén en procesos pendientes en sede administrativa o judicial de cualquier tipo, deberán realizar un desistimiento de los recursos en el plazo de noventa días, tal como lo establece el artículo 6. En correlación, el artículo 7 versa también sobre los procesos pendientes en sede administrativa.

La sección segunda se ocupa de las remisiones relacionadas con la matriculación vehicular y de las infracciones de tránsito. El artículo 11 regula las diferentes situaciones y responsabilidades bajo los literales correspondientes.

La sección tercera está dedicada a las obligaciones patronales en mora con el IESS. El capítulo 13 señala la reducción de intereses, multas y recargos; mientras el artículo 14 se ocupa de los plazos para beneficio de la reducción; y, el artículo 15, versa sobre los convenios de pago.



Universidad de Cuenca

La sección cuarta se ocupa de las remisiones en otras instituciones. El artículo 19 se ocupa para las cuestiones en centros educativos y becas; el artículo 20 sobre los GAD; el artículo 21 para las que se ocupan de la Superintendencia de Compañías, valores y Seguros; y, el artículo 23, centrado para la Autoridad Única del Agua y de la Agencia de Regulación y Control del Agua.



CAPÍTULO II

IMPACTO DE LA REMISIÓN EN LA RECAUDACIÓN

2.1. Análisis de datos históricos de recaudación

La herramienta para reconocer la remisión o amnistía tributaria en épocas pasadas dependía de los diferentes gobiernos, aunque por norma general venía determinado por el propio fin que se perseguía. Durante la época monárquica esta atribución estaba sujeta únicamente a la voluntad del Rey, quien arbitrariamente concedía la amnistía a su entera discreción y en ocasiones por petición o ruego de algún alto cargo.

Uno de los primeros impuestos que se crearon durante el siglo XVI fue la aplicación impositiva al sector minero, los que se nombraba como *quintos reales*, este consistía en gravar el 20% de las extracciones (Chilinquinga, Carrasco, & Ramírez, 2012). En ocasiones, por causas de guerra, levantamientos, o combate a la piratería, se condonaba esta obligación entre los nobles para que pudieran sufragar los costes militares que debían afrontar.

Con el surgimiento de los pensamientos liberales de la ilustración y los cambios en los sistemas de gobierno, se tendió a unas formas incipientes de democracias, donde la soberanía realista fue declinando sus poderes en favor de las cámaras y gremios que ejercieron y asumieron el poder poco a poco. Las Cortes de Cádiz de 1808 estuvieron formadas por un gran abanico social que comprendía también ciudadanos nacidos en América y como describe Valle Iberlucea (1912), “resolvieron en una de sus primeras sesiones, darse a sí mismas el tratamiento de Majestad” (p. 7). Por tanto, esta cámara de representantes formada en España, pero que tuvo, aunque tardías, consecuencias de orden social y político en el Continente y que estructuraron el pensamiento institucional de las diferentes repúblicas que fueron surgiendo a lo largo de aquella centuria.

El diezmo también fue una figura tributaria en la época monárquica. La recaudación se destinaba a la Iglesia Católica y quedaban repartidos de la siguiente manera: dos novenos (2/9) para el municipio y el resto para la Iglesia.

Una vez formados los estados republicanos, los ajustes tributarios formaron causa a través de la implementación de medidas liberales y que obedecieron a razones



socio-económicas. Uno de los motivos más requeridos fueron las amnistías destinadas a paliar los sufrimientos de la población en las zonas afectadas por las calamidades naturales y por las epidemias. Estas medidas estaban dirigidas a la rebaja o condonación de los impuestos que se aplicaban a las zonas.

Durante la época republicana la política tributaria siguió fijándose en los artículos de importación, como ejemplo, durante el siglo XIX los ingresos estatales por vía tributaria residían en los derechos aduaneros (Chilinguina, Carrasco, & Ramírez, 2012). El organigrama de recaudación no tuvo cambios con respecto a la época anterior, donde la cesión de los derechos de cobranza siguió en manos de los particulares. Esta manera de recaudación no solo dejaba en manos particulares la administración de los recursos públicos, sino que también la iniciativa de reprimir o de condonar a los deudores (Ayala, 2001). Por consiguiente, con esta estructura se produjeron arbitrariedades y la creación de zonas altamente reprimidas en la obligación del pago de tributos (García R. , 2012). El Estado, al no contar con suficientes funcionarios que pudieran responsabilizarse de los impuestos, terminaron confiando en la delegación a contratistas particulares. Este sistema era ineficaz y tendente a crear abusos (Chilinguina, Carrasco, & Ramírez, 2012).

Por regla general, se autorizaban *perdones tributarios* como una política social para generar armonía entre los ciudadanos cuando estos quedaban expuestos económicamente por razones de epidemias o de catástrofes naturales como el fenómeno climático del Niño, erupciones, inundaciones o los terremotos.

Con el paso del tiempo esta figura del perdón va instalándose en la actividad política de los diferentes gobiernos, hasta llegar a formar parte de la estructura constitucional del país, dejando de lado las arbitrariedades y las posturas liberales, elementos que justificaron su aplicación hasta entonces, pasando esta figura como un elemento más dentro de los sistemas constitucionales que tuvo el Ecuador.

Aclarar, como indica Almeida Reyes (2013), que la figura de la amnistía fiscal tiene un origen dentro de la legislación del Derecho Civil, dado que en un principio era este manual el encargado de regular la administración tributarias, aun así, con el paso de los años y debido a la importancia socio-económica de la condonación, se empezó a estructurar su legalización dentro de las estructuras constitucionales, a través de normas fiscales y elementos constitutivos del sistema jurídico.



Con esta perspectiva histórica, se puede apreciar el cambio de mentalidad que conllevaba las condonaciones o remisiones, dado que en un principio fueron otorgadas arbitrariamente por las autoridades, pasando luego a un antecedente dentro del Derecho Civil, y finalmente a ser un resultado de las políticas de los gobernantes que las ejecutan con el fin de afianzar medidas político-fiscales con fines recaudatorios.

En el Ecuador en los últimos tiempos se han producido cuatro amnistías fiscales, sin contabilizar la que se está produciendo en el momento de este trabajo:

- Amnistía fiscal de 1971
- Amnistía fiscal de 1997
- Amnistía fiscal de 2008
- Amnistía fiscal de 2015

A lo largo de la historia se ha podido comprobar que la instrumentación de esta figura ha sido debida a una razón socioeconómica; en cambio, su aplicación en los últimos años ha tenido una connotación dirigida a superar la recaudación del Estado a través de afloramientos de patrimonios o del retorno de capitales al país.

2.1.1. La remisión de 1971

En el año 1971 se expidió la Ley de Impuestos a la Renta y con el fin de regular todos los expedientes acumulados y con la nueva normativa se intentaron crear un clima de nueva ordenación tributaria, y para ello se facilitó la condonación de las deudas tributarias sobre los intereses, multas y costos pendientes.

La condonación de estas deudas se hizo en un plazo de sesenta días. Tiempo por el cual todos los contribuyentes tuvieron la oportunidad de suscribirse. La remisión se realizó sobre el 100% de las deudas que se pudieran tener con la Administración y que estuvieran pendientes de pago.

2.1.2. La remisión de 1997

En el año 1997 se realizó una segunda condonación tributaria. Se debe tener una visión política, social e histórica del momento para poder tener un contexto preciso de los sucesos. Ecuador estuvo expuesto a fuertes cambios presidenciales y a reformas políticas constantes. Las crisis se sucedieron desde este periodo y se fueron ampliando a lo largo de las décadas de los 80 y 90 de finales de siglo. Hubo un intento



dirigido a alcanzar una estabilidad política, económica y social que facilitara la normalización del país (Rivasdeneira, 2011).

Las transformaciones que se plantearon afectaron la gobernabilidad democrática y la polaridad de fuerzas, lo que conllevó al surgimiento de nuevos actores políticos y modelos de participación. La Constitución de 1997 planteó la elección popular de forma directa con mayoría absoluta, instrumentando el sistema de dos vueltas en caso de no conseguirlo a la primera en las elecciones. También se permite el derecho presidencial del veto total o parcial; la capacidad de presentación de proyectos de ley para legislar por decreto por el Presidente; el derecho exclusivo para iniciar proyectos de ley en determinados sectores económicos; presentaciones de presupuestos; y, el derecho presidencial a convocar referéndums y plebiscitos.

Con todo este planteamiento constitucional novedoso, se intentó crear un clima de normalización tributaria que pusiera en orden todos los ejercicios anteriores y se pudiera comenzar a crear un ritmo tributario que facilitara una base económica del Estado y contribuyera a su normalización.

Para ello se planteó en 1997 una amnistía que tuvo por objetivo el perdón de las deudas en cuanto a los impuestos atrasados, tasas y contribuciones, así como los intereses y multas por las obligaciones pendientes de pago. La Ley nº 9 de condonación de Intereses, Multas y Rebaja de Impuestos Fiscales estructuró la amnistía tributaria de 1997.

Quienes se acogieron dentro de los 30 días a partir de la vigencia de la Ley se beneficiaron con la exoneración del 100%; si lo hacían dentro de los 60 días la exoneración era de 75%; si lo hacían dentro de los 90 días, era del 50%; y, de 120 días del 25%.

Se planteó la condonación de los impuestos, hasta el 30% de su importe; sobre los intereses y multas, hasta el 25%, siempre y cuando estos contribuyentes renunciassen a las impugnaciones y recursos que pudieren aplicar. Se pudo como condición de bloqueo para que el contribuyente pueda acogerse a una nueva remisión en los diez años siguientes.

A través de esta Ley Especial de amnistía pudo ser factible la recaudación de veinte millones de sucres que valorizados en dólares supusieron \$ 4,5 millones.



2.1.3. La remisión de 2008

En el año 2008 la administración ecuatoriana decidió la conveniencia de un reordenamiento de las obligaciones tributarias que permanecían pendientes de su cancelación, a través del incentivo del pago, mediante un proceso transitorio de condonación de intereses y multas. A raíz de esta decisión se acomodó de forma transitoria dentro de la Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa, a la Ley de Régimen Tributario Interno, al Código Tributario, a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico (Congreso Nacional, 2008).

Los contribuyentes que pudieron beneficiarse de la Ley fueron los omisos, las diferencias no comunicadas o no liquidadas y deudores en firme o impugnados con desistimiento.

A través de esta Ley, se aplicó una condonación de los intereses en mora, las multas y los recargos derivados de los impuestos contenidos en los títulos de crédito, actas de determinación, resoluciones administrativas, liquidación u otros actos de determinación de obligaciones tributarias surgidas a través del Servicio de Rentas Internas.

Todas estas obligaciones debían encontrarse pendientes de pago en la fecha de promulgación de la mencionada Ley. El pago debía efectuarse de manera completa sobre el valor requerido.

Esta remisión se otorgó por un plazo de ciento cincuenta días hábiles para que los ciudadanos que tuvieran diferencias tributarias no comunicadas o no liquidadas, o que estuvieran en situación de impugnación o con sentencias firmes, se les condonara los intereses y multas en la siguiente proporción:

- ✓ 100% de 1 a 60 días
- ✓ 75% de 61 a 90 días
- ✓ 50% de 91 a 120 días
- ✓ 25% de 121 a 150 días

Al margen de esta escala, la Ley posibilitaba la amnistía fiscal en diversas formas de obligaciones pendientes como las siguientes:



- Procesos contenciosos tributarios. Ciudadanos que mantenían alguna acción contenciosa tributaria en cualquier forma y que estuvieran pendientes de sentencia. Además, también, contribuyentes a quienes el Servicio de Rentas Internas tenga interpuestas acciones y personas que ya tienen una sentencia en firme y pendiente de ser ejecutada.
- Procesos administrativos. Contribuyentes que estaban en proceso de realizar reclamos o recursos administrativos sobre alguna determinada obligación tributaria.
- Deudas firmes, facilidades de pago y proceso coactivo. Para los contribuyentes que soportaban alguna deuda en firme sobre obligaciones tributarias. También para las personas que habían constituido un convenio de pago con la Administración, la remisión se estableció sobre los intereses y multas que estuvieran aún pendientes de liquidación; y, finalmente, contribuyentes que estuvieran en procedimientos coactivos, como consecuencia de este carácter coercitivo, la Administración, para hacer efectivos los créditos tributarios objeto de recaudación, puede hacer uso de los medios coactivos de que dispone sobre el patrimonio del deudor (embargo), a excepción de los bienes declarados inembargables por ley, con la Ley de 2008, podía hacer frente a las obligaciones sin necesidad de pasar por este proceso coactivo.

En consonancia con las informaciones desprendidas por el Sistema de Rentas Internas (SRI, 2012), los deudores tributarios que primero aplicaron estos beneficios de la Ley de remisión de 2008, fueron los contribuyentes que mantenían deudas de poco importe. Se acogieron a los beneficios fiscales de la remisión algo menos de cien contribuyentes para cancelar los valores adeudados. Según los datos aportados por el SRI (2012) había en el país un total de treinta mil expedientes de deuda en firme con un monto aproximado de dos mil millones de dólares americanos, de los cuales un millón eran sobre intereses.

Tal vez, como apunta Reinoso (2015), las altas cifras en deuda de algunos contribuyentes provocaba la no cancelación de las deudas. La deuda total que mantenía la Administración con los deudores ascendía a más de mil seiscientos millones de dólares. El valor recuperado en la remisión fue de 153 millones de dólares. El monto total de contribuyentes beneficiados fueron de 3.124 que pudieron aplicar. Como resultado, el 70% de la deuda condonada se ejecutó en el primer tramo de 60 días que tenía como beneficio el 100% de la deuda.



2.1.4. La remisión de 2015

Antes de la actual remisión estuvo vigente la condonación de 2015, que se prolongó desde el 6 de mayo hasta el 10 de septiembre. La norma incluía un sistema de remisión de intereses, multas y recargos originados por impuestos y obligaciones fiscales comprendidos en títulos de crédito, actas de determinación, resoluciones administrativas, liquidaciones, además de declaraciones originales o sustitutivas pendientes de pago hasta la publicación de dicha ley.

La amnistía contempló, al igual que la realizada en el 2008, una escala de remisiones prorrateada con el tiempo así:

- ✓ 100% dentro de los 60 días hábiles.
- ✓ 50% del 61 a los 90 días hábiles.

El fin era que el contribuyente pagara durante la vigencia de la Ley la totalidad del importe adeudado. En el supuesto de que el ciudadano se encontrara en una obligación impugnada ante los tribunales, éste debía desistir de ella y no hacer posteriormente ningún reclamo de nuevo sobre ese asunto. Es menester indicar que no se dio amnistía por pagos de impuestos retenidos a terceros.

El número de contribuyentes que podían hacerse beneficiarios de la Ley de Remisión de 2015 fueron 1'798.931 personas naturales, y 106.726 compañías.

La deuda ascendía a un monto de \$6.282'653.542, distribuidos de la siguiente manera:



Tabla 3. Deuda pendiente 2015 de cartera por tipo de contribuyente

TIPO DE CONTRIBUYENTE	TIPO DE CARTERA					
	FIRME		NO FIRME		TOTAL GENERAL	
	\$	Nº OBLIGACIONES	\$	Nº OBLIGACIONES	\$	Nº OBLIGACIONES
PERS ONAS NATUR ALES	273.628.673,62	382.316	269.860.344,95	42.836	543.871.334,57	425.152
COMP AÑIAS	1.196.482.650,33	117.459	4.542.182.098,99	21.008	5.738.782.208,32	138.467
TOTAL	1.470.111.323,95	499.775	4.812.042.443,94	63.844	6.282.653.542,89	563.619

Fuente: SRI (SRI, 2016)

Además, se dispone información sobre las declaraciones y anexos que fueron de 975.147 contribuyentes beneficiados y con un monto adeudado de 22 millones; sobre las cuotas RISE, hubieron 271.065 contribuyentes beneficiados con un monto de 69,2



millones; y, sobre los impuestos vehiculares hubieron 725.865 contribuyentes beneficiados y con un monto de 512 millones.

Los mismos porcentajes de remisión se aplicaron para las obligaciones tributarias, materiales o formales, que estuvieron vencidas hasta la fecha de la publicación de la norma, cumplidas por el sujeto pasivo a través de declaraciones impositivas o informativas, fueran estas originales o sustitutivas, siempre que en este último caso tales correcciones implicasen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto a favor del SRI cuando correspondiese. La normativa también beneficiaba a quienes tenían planteados reclamos y recursos administrativos ordinarios o extraordinarios pendientes de resolución, siempre y cuando pagasen la totalidad de impuesto adeudado; en caso de sujetos pasivos que mantenían convenios de facilidades de pago vigentes y que se encontraban al día en las cuotas correspondientes, la totalidad de los pagos que pudieron realizar, incluso antes de la publicación de esta ley de 2015, se imputaría al capital y de quedar saldo de impuesto a pagar pudieron acogerse a la remisión, cancelando el 100% del impuesto adeudado, y los valores no remitidos cuando fuere menester.

Se ha de considerar que esta remisión se planteó dentro de los parámetros de la Constitución de Montecristi (Asamblea Constituyente, 2008) y que estuvo de acuerdo al espíritu emanado del artículo 300, sobre los principios que instruyen el régimen tributario y en especial los de generalidad, progresividad, eficacia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.

La Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos (Asamblea Nacional, 2015), estableció que los ciudadanos podían acogerse a la remisión fiscal en los supuestos que tuvieran obligaciones pendientes, tanto si éstas tuvieran generados impuestos a pagar, como las que no lo hubieran generado, en el plazo establecido por la Ley.

La Ley planteó dos periodos para acogerse a la remisión fiscal, dependiendo del acogimiento de alguno de estos plazos, el contribuyente podía agraciarse de un porcentaje u otro. Si se ejecutaba entre el día hábil 1 y el día hábil 60, se designaba la remisión del 100% y si el pago se lo cumplía entre el día hábil 61 y el día hábil 90 inclusive, se empleaba la remisión del 50%.



Las características principales de esta Ley de remisión de 2015 se pueden destacar las siguientes:

- a) Remisión de intereses, multas y recargos
- b) Determinaciones y autodeterminaciones vencidas hasta la promulgación de la Ley, incluyendo las declaraciones sustitutivas.
- c) Obligaciones tributarias materiales o formales, cumplidas con declaraciones impositivas o informativas.
- d) Pago del 100 % del impuesto causado o capital de la deuda.
- e) Para deudas suspendidas, ya sea ante la administración tributaria o lo contencioso administrativo, previo desistimiento.
- f) Deudas con facilidades de pago, se imputa los valores pagados previamente al capital, y se remite por el saldo del capital pagado.
- g) No podrá realizar acciones legales sobre las obligaciones canceladas en remisión.
- h) Solo para impuestos cuya administración y/o recaudación le corresponde única y directamente al SRI.
- i) No aplicará para determinaciones generadas por el SRI sobre tributos que se retuvieron a terceros.
- j) 90 días desde su emisión.

El total recaudado en el periodo de gracia del 100% sobre remisión de intereses, multas y recargos llegó al 96%, mientras que el resto de la recaudación ascendió al 4%. El monto más importante correspondió a la Declaraciones y Deudas; el segundo



lugar en la recaudación lo ocupa el producto Impuesto a la matriculación vehicular que apenas represente el 2.82%.

En la siguiente tabla se representa un resumen de la recaudación de la remisión de 2015 por producto:

Tabla 4. Resumen de recaudación por producto

PRODUCTO	PERIODO AL 100%	PERIODO AL 50%	TOTAL RECAUDADO	TOTAL CONTRIBUYENTES
Declaraciones				
Deudas	\$ 884.958.791	\$ 23.943.136	\$ 908.901.928	375.947
RISE	\$ 1.470.556	\$ 445.700	\$ 1.916.256	134.401
Impuestos vehiculares	\$ 20.163.746	\$ 7.262.671	\$ 27.426.417	596.159
Títulos del Bco. Central	\$ 17.655.173	\$ 3.514.927	\$ 21.170.101	8
Cauciones y afianzamientos	\$ 12.280.220	\$ - xxx	\$ 12.280.220	647
TOTAL	\$ 936.528.487	\$ 35.166.435	\$ 971.694.922	1.107.162

Fuente: SRI (SRI, 2016)

Se puede apreciar en la tabla, como la mayoría de los contribuyentes se aplicó en el primer periodo del 100%, beneficiándose así de una mayor proporción en los beneficios. También se observa que la mayoría de los ciudadanos se acogió a la remisión de declaraciones y deudas pendientes con la Administración.

2.2. Análisis de datos de recaudación en periodo de remisión

2.2.1. Descripción en términos económicos

Existen muchos criterios enfrentados sobre los procesos de condonación tributaria. Alguno de estos criterios acusan a las remisiones como instrumentos injustos que favorecen a una pequeña casta de evasores frente a los contribuyentes en general, que además crea un efecto llamada para que se generalice el incumplimiento, dado que crean una expectativa de oportunidad en el que en un futuro cercano terminará la Administración perdonando multas e intereses.

Por otro lado, las amnistías fiscales deben verse como eventos extraordinarios que se deben enfocar en que su objetivo está en una ruptura con prácticas pasadas de difícil solución. Con la aplicación de una remisión se abren dos circunstancias



favorables a la Administración. En un primer lugar, se liberan recursos y capitales que en otra circunstancia se mantendrían encajonados en procesos administrativos judiciales de larga duración. En segundo lugar, se puede aprovechar la oportunidad para obtener mejor información de los contribuyentes, dado que se revelan capitales y activos que de otra forma se mantendrían opacos para la Administración, y proporcionando una información importante para que en futuros periodos estos activos si estén bajo la regulación tributaria.

Este esfuerzo de la Administración para conseguir aflorar los activos opacos y luchar contra el fraude fiscal, según Bravo (1997), no debe ser solo un método para tener mayores ingresos en las arcas del Estado, sino el resultado de una demanda social impresa en el propio espíritu constitucional donde se abre una demanda social dirigida a un principio de equidad.

Tras la amnistía de 2008 se comprobó que tuvo un efecto positivo la aplicación de sus medidas debido a la obtención posterior de incrementos recaudatorios, además de la recopilación de información que incrementaron la base de datos. “El régimen de amnistía incrementa la inscripción y regularización de la situación de un sinnúmero de deudores tributarios que constaban legalmente en los registros de las administraciones tributarias” (Almeida, 2013, pág. 82).

Aun así, la aplicación de esta medida tributaria sirve para poder identificar a los contribuyentes que pertenecen a los grupos sociales y actividades del sector económico que son más propensos a las conductas irregulares de evasión y ocultamiento de capitales y activos. La amnistía habría dejado al descubierto a estos contribuyentes dejándolos detectados y a disposición de hacerles seguimientos en futuras etapas.

La recaudación de la remisión de 2015 alcanzó \$ 971'694.922, afectando a 1'107.162 contribuyentes.

Ilustración 1. Recaudación y contribuyentes de 2015

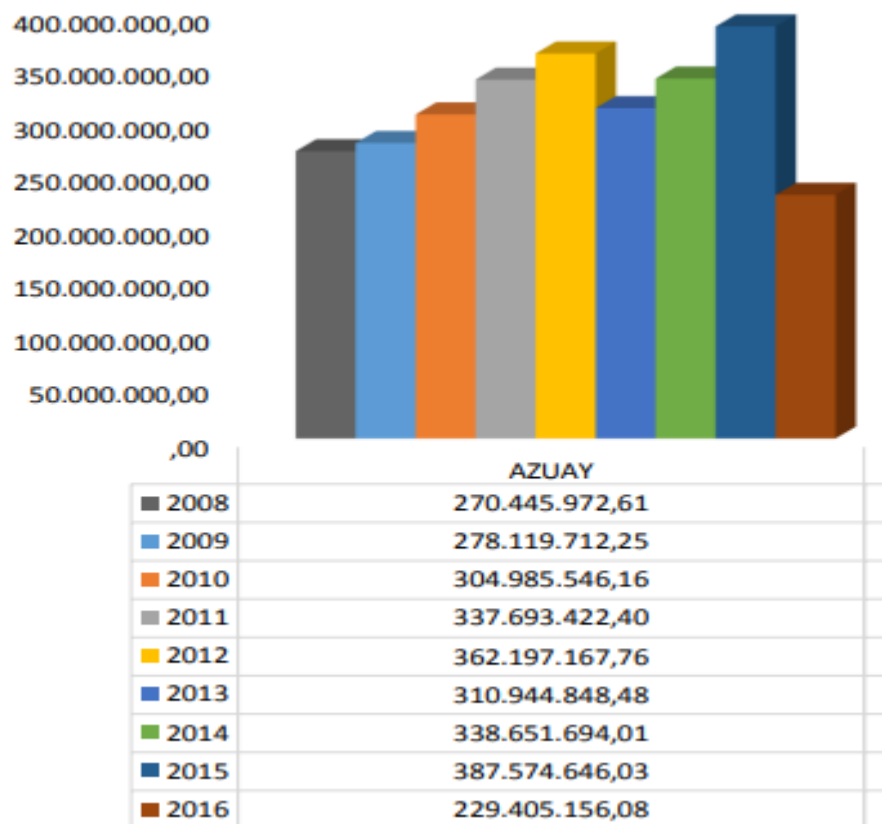


Fuente: SRI (SRI, 2016)

Estas cifras demuestran que se realizó una gran recaudación. Las estrategias utilizadas por el SRI se basaron en ciento treinta y ocho reuniones de trabajo con empresarios y cámaras a nivel nacional, además de capacitaciones, socializaciones, visitas e instalación de stands informativos.

Para el análisis de la recaudación que se estableció en el 2008 y siguientes años, hasta pasar por la remisión de 2015 y posteriormente con el año 2016, se puede apreciar el comportamiento de los contribuyentes en la provincia del Azuay en esos periodos, observándose un incremento superior con cada año:

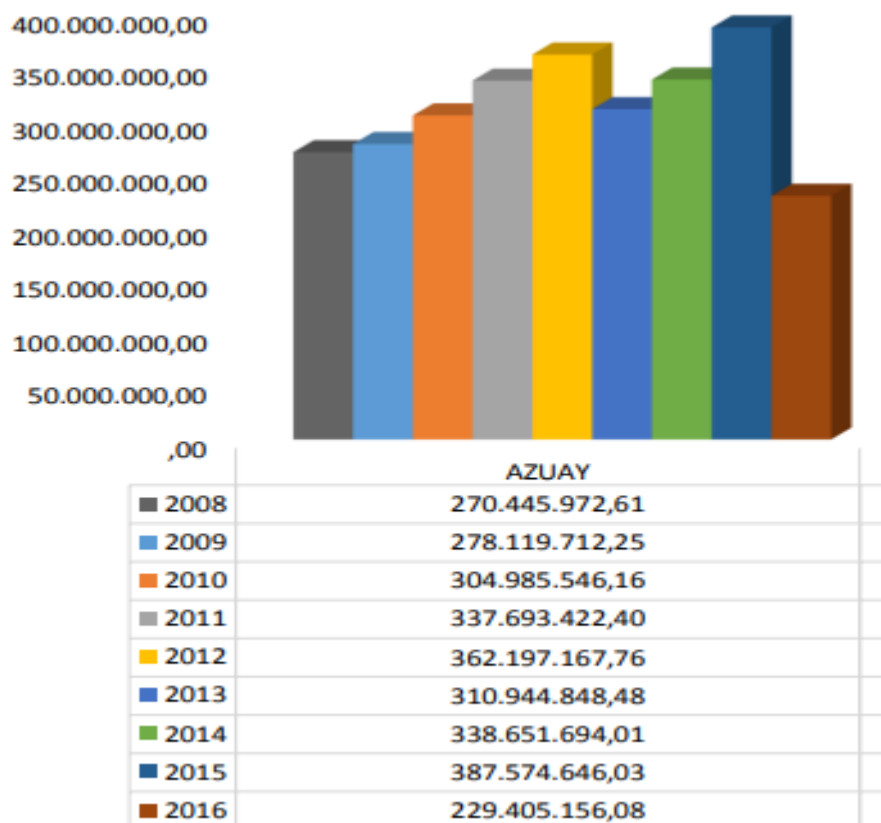
Ilustración 2. Recaudación en el Azuay entre 2008 y 2016



Fuente: SRI (SRI, 2016)

Se observa que las recaudaciones, después de las remisiones, se incrementaron, pero no existe un repunte de año a año, de hecho es irregular puesto que en unos años asciende y en otros desciende pero se mantiene estable y con una recaudación aceptable; en esta destaca la provincia de Azuay que recaudó en el 2008 \$ 270'415.972,61 y hasta el 2015 \$ 387'574.646,03, lo que indica que la variación no es significativa pero el valor es aceptable y, sobre todo, se ha mantenido regular. También hay que señalar que después de la remisión de 2015 no hubo un incremento en el año siguiente, sino que hubo un decrecimiento de la recaudación.

Ilustración 3. Número de declaraciones en el Azuay entre 2008 y 2016



Fuente: SRI (SRI, 2016)

También se ha de evidenciar que el total de declaraciones que se produjeron en el 2008 fue de 11.030, que contrasta con la cifra obtenida en el 2015 que alcanzaron los 14.259. Lo que indica que los contribuyentes están cumpliendo con sus obligaciones pero que, sin embargo, se mantienen los casos de contribuyentes que no se comprometen a un pronto pago y se les notifica nuevamente; por lo cual el comportamiento se mantiene (Almeida, 2013).

2.2.3. Comparación de las remisiones

Se ha creado un cuadro comparativo de las diferentes remisiones y con sus características particulares:



Tabla 5. Comparativa de las remisiones

CRITERIOS	REMISIÓN 1971	REMISIÓN 1997	REMISIÓN 2008	REMISIÓN 2015
Medio de promulgación	Ley de Impuesto a la Renta en 1971	Ley nº 9 de condonación de Intereses, Multas y Rebaja de Impuestos Fiscales	Ley Orgánica Reformativa e Interpretativa, a la Ley de Régimen Tributario Interno, al Código Tributario, a la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico	Ley Orgánica de Remisión de intereses, multas y recargos
Años alcanzados	Sin límite de antigüedad en todas las obligaciones pendientes	Sin límite de antigüedad en todas las obligaciones pendientes	Sin límite de antigüedad, a excepción de las sustitutivas	Sin límite de antigüedad en todas las obligaciones pendientes
Número de fases	Sin fases	5 fases en los cuales se fue reduciendo el porcentaje de condonación, que iba desde el 100% hasta el 25%	4 fases en los cuales se fue reduciendo el porcentaje de condonación, que iba desde el 100% hasta el 25%	2 fases en los cuales se hizo desde el 100% y el 50%
Plazo de remisión	120 días	120 días	150 días	90 días
Tipo de contribuyente beneficiado	Personas Naturales y Sociedades	Personas Naturales y Sociedades	Personas Naturales y Sociedades	Personas Naturales y Sociedades
Tipos de productos alcanzados	Declaraciones, multas y deudas	Declaraciones, multas y deudas	Declaraciones y deudas	Declaraciones y deudas Impuesto a la Matriculación vehicular RISE



Universidad de Cuenca

Con respecto a lo recaudado hasta diciembre del 2018 por parte del SRI superó la meta de remisión prevista. El Gobierno esperaba inicialmente que la medida generase USD 602 millones en este año. Sin embargo, hasta la fecha señalada se habían gestionado USD 718,37 millones. De lo recaudado hasta el 20 de diciembre, USD 392,95 millones ya se han obtenido en efectivo; USD 99,61 millones en facilidades de pago y USD 225,81 millones están aún por conciliar (valores temporales en proceso de conciliación o desistimiento) (SRI, 2018).



CAPÍTULO III

ANÁLISIS JURÍDICO EN RELACIÓN A LA REMISIÓN TRIBUTARIA PLANTEADA EN LA LEY ORGÁNICA PARA EL FOMENTO PRODUCTIVO

3.1 Alcance de los principios en el régimen tributario ecuatoriano.

A continuación se discutirá si existió vulneración a los principios de igualdad y equidad al momento de aprobarse la remisión tributaria en la Ley Orgánica para el Fomento Productivo. Para ello es necesario, en primer lugar, revisar lo que textualmente se señala en el artículo 1 de dicha ley (Asamblea Nacional, 2018), correspondiente a la remisión de interés, multas y recargos:

Art. 1.- La remisión del 100% de intereses, multas y recargos derivados del saldo de las obligaciones tributarias o fiscales internas cuya administración y/o recaudación le corresponde únicamente al Servicio de Rentas Internas conforme los términos y condiciones establecidos en la presente Ley y las resoluciones que para el efecto emita el Servicio de Rentas Internas.

Las obligaciones tributarias o fiscales vencidas con posterioridad al 2 de abril de 2018, así como las obligaciones correspondientes a la declaración anual del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2017, no podrán acogerse a la remisión prevista en este artículo.

En lo relativo a la remisión de las cuotas del Régimen Impositivo Simplificado RISE, así como lo relacionado a la remisión y saneamiento de los valores que componen la matriculación vehicular, se deberá aplicar lo establecido en los artículos 9 y 11 de la presente ley (...)

Art. 2.- Plazo de remisión.- Los contribuyentes que pretendan beneficiarse de la remisión del cien por ciento (100%) de intereses, multas y recargos derivados de las obligaciones tributarias y fiscales deberán, además de cumplir con los términos y condiciones establecidos en la presente Ley, pagar la totalidad del capital en los plazos detallados a continuación:

a) Los contribuyentes cuyo promedio de ingresos brutos de los tres últimos ejercicios fiscales sea mayor a cinco millones de dólares de los



Estados Unidos de Norteamérica (USD. 5'000.000,00), los integrantes de grupos económicos conforme al catastro que mantenga el SRI a la fecha de entrada en vigencia de este cuerpo legal, y, los sujetos pasivos que mantengan obligaciones correspondientes a impuestos retenidos o percibidos, deberán efectuar el pago dentro del plazo máximo de 90 días contados a partir de la publicación de la presente Ley en el Registro Oficial; y,

b) Todos los demás contribuyentes no contemplados en el literal anterior, podrán presentar su solicitud de facilidades de pago o pagar la totalidad del saldo del capital dentro del plazo de 90 días contados a partir de la entrada en vigencia de la presente Ley. Las facilidades de pago se otorgarán para realizar el cumplimiento de las obligaciones, hasta por un plazo máximo de 2 años, conforme lo establecido en el artículo 5 de esta Ley.

En todos los casos previstos en esta Ley, solo se aplicará la remisión cuando el contribuyente cumpla con el pago del cien por ciento (100%) del saldo del capital en los plazos previstos en este artículo o dentro del plazo otorgado para las facilidades de pago; de no agotarse este requisito, los pagos parciales que se hubieran realizado, se imputarán conforme a las reglas generales contenidas en el Código Tributario. (Asamblea Nacional, 2018)

La entrevista realizada a los expertos en derecho tributario permite contextualizar la presente Ley y justificar su implementación. Así, Santamaría (2018) recuerda que tanto las empresas cuanto las personas naturales (profesionales, artesanos, empresarios, comisionistas, etc.) pueden beneficiarse de la ley de amnistía tributaria. Con ello se estaría cumpliendo el principio de generalidad, pues ciudadanos de todos los niveles socioeconómicos estarían obligados o motivados para cumplir sus obligaciones tributarias pendientes. A su vez, el experto entrevistado agrega que, básicamente, cualquier tipo de ley de amnistía o remisión tributaria son acciones gubernamentales que pretende, en un momento específico, recaudar impuestos, lo que ocurre, fundamentalmente, porque el Estado tiene dos problemas y porque debe buscarse solución a estos.



El primero de los problemas, a criterio del entrevistado, es que suelen existir huecos en la caja fiscal; el Ecuador, particularmente, tiene un poderoso hueco en la caja fiscal. Por su parte, el segundo problema es que el sistema de justicia ecuatoriano es ineficiente, lento, poco ágil, lo que hace que las causas judiciales se represen, que las cuantías adeudadas por ciertos contribuyentes se vuelvan millonarias y que, por lo tanto, no se puedan resolver. A su vez, es importante que los ciudadanos comprendan que el Estado ecuatoriano, a través del SRI, no tiene el derecho a recuperar el día de hoy los 4.500 millones de dólares que se están discutiendo en la órbita tributaria; lo que sí tiene es el derecho a ganar los juicios planteados sobre dicho tema. Esto significa que, según el experto, debe distinguirse entre algo que es una cuenta por cobrar, es decir, algo que el Estado al día de hoy no tiene, y algo que se llama “cuenta litigiosa”, valores que están todavía en juicio, y que recién al momento de resolverse podrá establecerse quién, finalmente, ha ganado, si el SRI o el contribuyente.

Otro de los entrevistados (Calle, 2018), refirió a la estadística cuando señaló que la administración tributaria (SRI) gana, aproximadamente, un 60% de causas, lo que significa que de los 4.500 millones de deuda que tienen los contribuyentes, el Estado, durante los varios años que durasen las litigaciones, en el mejor de los casos recaudará el 60%, es decir, algo cerca de los 2.700 millones de dólares. Aunque la realidad, agrega el experto, es que muchas empresas suelen entrar en quiebra y es por ello que todavía aparecen empresas deudoras ya quebradas, las que jamás pagarán lo adeudado, pero que todavía se mantienen en el registro estadístico.

Ante lo expuesto, se podría determinar que la remisión tributaria beneficia a todos, y así lo piensan algunos de los expertos entrevistados (Santamaría, 2018; Calle, 2018). Para ellos, el mensaje que gravita en torno a esta remisión es el cumplimiento. Porque si existen muchas empresas o personas naturales incumplidas con sus obligaciones, el llamado y el sentido de esta Ley es una invitación a que cumplan, aunque sea tarde. Dicha invitación, se nos recuerda (Calle, 2018), es para tres grandes sectores en materia tributaria: i) los que ya fueron glosados por el SRI y están en juicio; ii) los que actualmente están siendo glosados, es decir, quienes están en proceso de fiscalización; y iii) los más importantes que el resto, aquellos contribuyentes que no están siendo glosados aún, que están cómodos en sus empresas, en sus negocios o en sus actividades; la Ley también les invita a ellos para que presenten declaraciones sustitutivas y cumplan con los impuestos que no



cancelaron. Esto, a criterio de algunos de los expertos entrevistados, conllevaría a que la Ley en cuestión sí estaría próxima al principio de generalidad.

Esta aproximación al contexto al interior del cual se originó y se implementó la remisión tributaria deja en claro la urgencia que tuvo el gobierno ecuatoriano de utilizar un mecanismo respaldado constitucionalmente que le permitiese recaudar valores que le ayudarán a solventar las deudas pendientes y el hueco fiscal; sin embargo, hasta el momento no queda claramente establecido si esta medida tributaria contradice o no los principios de generalidad y de igualdad, lo que se analizará a continuación.

3.2. La remisión y el principio de generalidad.

3.2.1. Opinión de expertos.

Con la finalidad de obtener elementos de discusión y comparación se consultó a un grupo de expertos en derecho tributario, cuestiones concernientes a la remisión tributaria del año 2018, y en particular, si tal acción contradice o no los principios de generalidad e igualdad. Consultados sobre si la Ley Orgánica para el Fomento Productivo se encuentra debidamente justificada con base en el principio de generalidad, las respuestas fueron en ciertos casos contrapuestas o enfrentadas.

Para uno de los expertos entrevistados (Gualpa, 2019), sí estaría consagrada en la Ley dicho principio, pues la remisión fue hecha para todos, sin tomar en cuenta la cantidad de la deuda. Con respecto a si la Ley ampara razones de interés público, también está de acuerdo, pues considera que uno de los objetivos del Gobierno fue recaudar más dinero para poder financiar la obra pública y, en definitiva, para poder afrontar económicamente las obligaciones contraídas por el Estado. En cambio, para otros de los entrevistados (Álvarez, 2019), si se inicia el análisis estableciendo que el interés público o estatal era el proceder a rescatar los fondos que se encontraban en mora, se podría justificar la medida. No obstante, cuando se reflexiona sobre el hecho de que existieron contribuyentes que cumplen o cumplieron cabalmente con sus obligaciones tributarias, el principio de generalidad quedaría en entredicho.

Por su parte, otro de los expertos entrevistados (Tobar, 2018) hizo hincapié en que todo principio es de orden constitucional, destacando el hecho de que la propia Carta Magna permitiría modificaciones tributarias. Para el entrevistado sí existiría un fundamento en la ley para la remisión, la cual se encuentra en el art. 301 de la Constitución, donde se establece que:



Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. (Asamblea Constituyente, 2008)

Por lo tanto, la Ley de Fomento Productivo se dictó en conformidad con la Constitución. Sin embargo, cabe la pregunta: ¿Puede una modificación o una exoneración ejecutada por la Función Ejecutiva contradecir los principios que rigen al régimen tributario y que se encuentran establecidos en la propia Constitución (ver art. 300)? Regresaremos sobre esta pregunta en el apartado siguiente.

Consultados los expertos sobre si consideran que se están generando privilegios o beneficios tributarios injustificados con las remisiones de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, y que a su vez, impliquen una vulneración de los deberes genéricos de contribución, la mayoría de los entrevistados respondió afirmativamente. Uno de ellos (Gualpa, 2019) considera que sí se generan privilegios, aunque no sabe de qué manera esto afecta el principio de generalidad. Más bien, lo que se estaría afectando es al derecho de igualdad, según su parecer. Con la emisión de esta Ley, agrega el experto, se condona del pago de los intereses en un 100% a todos quienes tienen deudas con el Estado. Sin embargo, quienes más se terminan beneficiando de eso no son los pequeños contribuyentes que deben una ínfima cantidad, sino aquellos grandes grupos económicos que deben mucho dinero y que son quienes terminan beneficiándose en un porcentaje inmenso de intereses. El principio de generalidad sí se aplicaría, a criterio del entrevistado, en razón de que el beneficio de la remisión de deudas e intereses es para todos; lo que no se cumpliría es el principio de igualdad, porque están eximiendo de una enorme cantidad de deuda a grandes grupos económicos que nada tienen que ver con la igualdad en relación al pequeño contribuyente que debe valores irrisorios.

Por ende, los dos millones de contribuyentes no tendrán la misma oportunidad con la remisión (Gualpa, 2019). Debe considerarse, agrega otro de los expertos entrevistados (Álvarez, 2019), que no todos los contribuyentes son deudores y aquellos que sí llegan a ser deudores, no están en las mismas condiciones. A quienes se acogieron a la remisión, se les dio la facilidad para que puedan acogerse a las facilidades de pago (Álvarez, 2019).



Para otro de los entrevistados (Tobar, 2018), no existiría ningún tipo de privilegio, pues es potestad del legislador realizar modificaciones en temas tributarios, pero siempre recordando lo estipulado en el art. 83, numeral 15 de la Constitución, donde se establece que el ciudadano tiene la obligación de: “pagar los tributos establecidos por la ley”.

Ahora, con respecto al cuestionamiento proveniente de cierto sector de la sociedad, de que se estaría premiando a los morosos, pues así ocurre efectivamente, señalan la totalidad de los entrevistados. Una ley de amnistía tributaria, según la perspectiva del derecho tributario internacional, es una norma que va en contra del sistema nacional de recaudación; no es lo natural, pues lo natural es que la administración tributaria establezca la glosa, cobre los impuestos y los cobre con intereses de recargo y multa, pero en la coyuntura dada, si bien no es la mejor de las herramientas, los entrevistados creen que es una herramienta útil para solventar cerca de 1.764 causas judiciales al día, según el SRI, las que no tendrán resolución sino en los próximos diez años, lo que ha venido a colapsar el régimen recaudatorio fiscal ecuatoriano. Por lo tanto, no solo que los morosos van a ser beneficiados, sino también aquellas compañías que en justa lid y en justo derecho están litigando contra el Estado.

Al respecto de último punto, uno de los entrevistados (Santamaría, 2018) señaló que no porque el SRI diga que una partida deba ser glosada y que el contribuyente tiene que pagar de ellos resulte una verdad absoluta. Esa podría ser la visión de la administración tributaria, pero el contribuyente tiene la suya; por lo tanto, son los jueces quienes resolverán en derecho quien, finalmente, tiene la razón, así que todos los ciudadanos deberían acogerse y solventar los problemas que pudieron tener durante los últimos seis años antes de la remisión y de la Ley. Lamentablemente es inevitable que surjan preguntas como: ¿Para qué voy a pagar si igual me van a condonar? Vale concluir que la mala práctica de los gobiernos de turno ha hecho que amnistías y remisiones sean ejercicios repetitivos.

3.2.2. El incumplimiento del principio de generalidad en la remisión tributaria 2018.

Es importante recordar lo señalado en el apartado teórico, donde se estableció que el principio de generalidad debe ser fijado sin consideración alguna ni valoración de otros principios tributarios, sino más bien, es un sistema tributario justo aquel que



da una aplicación ponderada y armoniosa de todos los principios; tampoco conlleva este principio que todos los ciudadanos deben pagar similar valor tributario, o que implicaría tratar de igual manera a los desiguales. Tampoco significa que cada figura impositiva afectará a todos los ciudadanos. El principio de generalidad establece que los tributos serán aplicados considerando a todas las categorías de individuos previstas en la ley y no únicamente a una parte. En definitiva: si un individuo cumple las condiciones para pagar un impuesto, no se debe admitir que una parte de la ciudadanía sea gravada en beneficio de otra. Para concretar la cuestión: el principio de generalidad no significa que todos deben pagar los impuestos, sino que ninguno debe ser eximido por privilegios de clase, personales, linaje o casta.

En el caso de análisis, y más allá de las necesidades financieras que justifican la remisión tributaria, el principio de generalidad estaría incumplándose puesto que, inevitablemente, existió un grupo de contribuyentes que sí canceló a tiempo todas sus obligaciones tributarias, colectivo compuesto tanto por personas naturales como por empresas medianas y grandes a las que se les discriminó del beneficio de la remisión. El error está, según el criterio del autor de esta investigación, de relacionar al principio de generalidad con el hecho de que pueden acogerse a la remisión tanto las personas naturales, como las pequeñas y grandes empresas; cuando el principio de generalidad, a criterio nuestro, refiere es a que ningún sector debió haberse eximido de pagar lo correspondiente a multas o intereses, a no ser que esta remisión hubiese sido aprovechada por la totalidad nacional de los contribuyentes; lo que no fue así.

Es importante recordar que la generalidad está próxima al principio de igualdad, al tiempo que niega cualquier clase de discriminación. Todos los ciudadanos, sin excepción, deben contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, razón por la cual este principio está estrechamente unido a los principios de capacidad económica e igualdad, al punto que este último no puede realizarse sin la generalidad. El principio de generalidad se concreta en el hecho de que el sistema tributario de un país no debe dejar margen al fraude fiscal y, a su vez, en que la concesión de beneficios o exenciones fiscales no resulte desigual y arbitraria. Pues en el presente caso de estudio, los beneficios y las exenciones fiscales sí han sido dirigidas a un sector específico de los contribuyentes: a los que incumplieron con sus obligaciones tributarias en los años previos a la implementación de la Ley, discriminándose a quienes sí cancelaron sus impuestos a tiempo.



3.3. La remisión y el principio de igualdad.

3.3.1. Opinión de expertos.

Se consultó a los expertos sobre el cumplimiento del principio de igualdad tributaria en la remisión; se les consultó si consideran que a igual capacidad económica existe igualdad de contribución económica tras la aplicación de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo; a lo que respondieron que no. Uno de los entrevistados argumentó que la igualdad tributaria no ha sido respetada en la Ley de Fomento Productivo, porque una cosa es deber 1 millón de dólares, otra distinta es deber apenas \$10.000 (Gualpa, 2019). Mientras que otros señalan que, conforme a lo que está en la norma y conforme a lo que está en la Constitución, todos somos iguales ante la ley, pero que al momento de aplicarse esta remisión se rompió el principio de igualdad, por lo que salieron favorecidos aquellos que no cumplieron con su obligación oportunamente (Álvarez, 2019).

Así mismo, consultados sobre si creen que la remisión beneficiará a las pequeñas empresas en igual proporción que a las grandes corporaciones, uno de los entrevistados (Gualpa, 2019) señaló que, en teoría sí, siempre y cuando se esté haciendo referencia a la proporcionalidad y no a la cantidad o a montos (Gualpa, 2019). Para otro de los expertos (Álvarez, 2019), muchas veces los pequeños empresarios, precisamente por el particular manejo de su propio negocio, son puntuales en el cumplimiento de sus obligaciones, cosa que, a criterio del entrevistado, no suele ocurrir a menudo entre las grandes corporaciones.

Inquiridos sobre la opinión que les merece el tipo de amnistía tributaria en el tiempo, en la cuantía y extensión, que emana de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, los expertos respondieron que a este tipo de amnistías han recurrido los gobiernos de turno por esa avidez de recursos financieros que requieren para afrontar el gasto público (Santamaría, 2018). Han llegado a tal extremo que en diez años, señala el entrevistado, han existido tres amnistías tributarias, justamente porque ya no se atina de dónde sacar dinero. Lo que se busca es condonar intereses a efecto de tener liquidez (Calle, 2018). Todo el mundo posterga la deuda porque sabe que algún momento llegará alguna amnistía. Al país esto no lo beneficia porque son medidas hechas por el apuro (Gualpa, 2019). Las amnistías, en general, deberían ser extraordinarias y no cíclicas, como ocurre en el Ecuador (Tobar, 2018). Con esta remisión de intereses, en vez de impulsarse el cumplimiento de las obligaciones se



está, más bien, patrocinando a que la gente espere futuras remisiones y amnistías tributarias. Se genera, así, una mala práctica tributaria (Álvarez, 2019).

Finalmente, consultados sobre si creen que la recaudación tributaria será mayor tras la remisión, las respuestas fueron pesimistas. Uno de los expertos (Gualpa, 2019) señala que lo logrado es recaudar dinero en forma inmediata, pero no en la misma proporción o cantidad en que debían; al final con la remisión terminan cobrando menos de lo que habrían conseguido sin ella (Gualpa, 2019).

3.3.2. El incumplimiento del principio de igualdad en la remisión tributaria 2018

El principio de igualdad parte de la pretensión de una sociedad de asegurar tratamiento similar a quienes están en situación análoga. Es decir, se constituye en un principio estrechamente ligado con el principio de capacidad contributiva, donde cada individuo de un país o una ciudad, contribuye al sostenimiento de los gastos públicos, en relación con su real capacidad de pago. Que quede claro: no se trata de que todos tributen lo mismo y en igual proporción económica, sino que debe darse a los contribuyentes un trato igualitario pero con relación a su capacidad contributiva.

Tal principio de igualdad impondría a la entidad recaudadora la obligación de otorgar un similar tratamiento a quienes están en situaciones jurídicas iguales, así como la prohibición de cualquier tipo de desigualdad. Sin embargo, como se ha observado en el transcurso de este estudio, existe evidentemente un trato desigual, no necesariamente entre todos los contribuyentes morosos, sino entre estos y quienes cumplieron cabalmente sus obligaciones tributarias. Es importante destacar que el principio de igualdad prohíbe la generación de situaciones desiguales artificiales o injustificadas, que no estén respaldadas en consideraciones y criterios objetivos y razonables o que resulten desproporcionadas. Pues es claramente desproporcionado el beneficio que reciben quienes incumplieron con sus obligaciones impositivas, frente al recibido por quienes sí cancelaron sus haberes.

Finalmente, y con respecto a las exenciones, para que la diferencia en el trato tributario sea lícita constitucionalmente, debe basarse en justificaciones objetivas y razonables, pero así mismo, las consecuencias jurídicas derivadas de dichas exenciones deben ser proporcionales a la finalidad que se persigue, de modo que se eviten resultados desmedidos. Es importante destacar que en materia tributaria el principio de igualdad implica prohibir beneficios tributarios injustificados desde el punto



de vista constitucional y que constituyan una afectación del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. No existe constitucionalmente una cláusula o artículo donde se establezca que la necesidad de ingentes cantidades de dinero para solventar las necesidades fiscales y financieras del país sean justificación suficiente para contradecir o incumplir el principio de igualdad, así como el principio de generalidad.

En el transcurso de esta investigación se ha hecho hincapié en que son evidentes e imperativas las razones que subyacen a la remisión tributaria del 2018; sin embargo, en materia de derecho el incumplimiento de los principios de generalidad e igualdad ha sido constatado.

CONCLUSIONES

Estrechamente relacionadas a los objetivos establecidos se obtuvieron las siguientes conclusiones:

- Se estableció el alcance del principio de generalidad, el cual establece que los tributos serán aplicados considerando a todas las categorías de individuos previstas en la ley y no únicamente a una parte. No significa que todos deben pagar los impuestos, sino que ninguno debe ser eximido por privilegios de clase, personales, linaje o casta. Todos los ciudadanos, sin excepción, contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos, razón por la cual este principio está estrechamente unido a los de capacidad económica e igualdad, al punto que este último no puede realizarse sin la generalidad.
- Por su parte, se estableció que el principio de igualdad está estrechamente ligado con el principio de capacidad contributiva, donde cada individuo contribuye al sostenimiento de los gastos públicos, en relación con su real capacidad de pago. Se trata de darle a los contribuyentes un trato igualitario con relación a su capacidad contributiva. Tal principio de igualdad impondría a la entidad recaudadora la obligación de otorgar un similar tratamiento a quienes



están en situaciones jurídicas iguales, así como la prohibición de cualquier tipo de desigualdad. Al mismo tiempo, se prohíbe la generación de situaciones desiguales artificiales o injustificadas, que no estén respaldadas en consideraciones y criterios objetivos y razonables o que resulten desproporcionadas.

- Por su parte, se examinaron los fundamentos de la remisión tributaria del año 2018, el cual, en primera instancia, se sustenta en el artículo 301 de la Carta Magna (2008), donde se determina que solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional, se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. La Ley de Fomento Productivo está dirigida al desarrollo, la inversión y la generación del empleo; al tiempo que busca un equilibrio fiscal de larga duración, a través de un reajuste del marco jurídico que regula la actividad económica del Ecuador.
- Se determinaron que los principios vulnerados por el régimen de remisiones y reducciones de la Ley Orgánica de 2018 son el principio de generalidad y el de igualdad. En primer lugar, el principio de generalidad estaría incumpléndose puesto que existió un grupo de contribuyentes que canceló a tiempo todas sus obligaciones tributarias, a quienes se les discriminó del beneficio de la remisión. Así mismo, existe evidentemente un trato desigual, no necesariamente entre todos los contribuyentes morosos, sino entre estos y quienes cumplieron cabalmente sus obligaciones tributarias. El beneficio que reciben quienes incumplieron con sus obligaciones impositivas es desproporcionado frente al recibido por quienes sí cancelaron sus haberes.
- Con respecto al impacto de las remisiones de intereses, multas y recargos en la cultura de pago de las obligaciones tributarias por parte de la ciudadanía, el presente estudio y el consiguiente análisis de expertos y del autor del estudio, permitió constatar que el recurrir constantemente a este tipo de medidas tributarias no ayuda a que los contribuyentes adquieran una cultura de cumplimiento de obligaciones tributarias, sino todo lo contrario: se crea en la población la idea de que la mejor estrategia es deberle al SRI, pues llegará el momento en que el gobierno de turno aplicará una amnistía que beneficiará a los incumplidos. Ello crea en la sociedad una sensación de libertinaje tributario que poco contribuye al desarrollo del país.



- Finalmente, se determinó que existiría un impacto significativo en la recaudación tributaria por parte de la remisión del 2018. Así, la meta de recaudación tributaria prevista por la amnistía para los próximos tres años sería de USD 774 millones, mientras que para este año se calcula una recaudación de USD 602 millones.

BIBLIOGRAFÍA

- Almeida, M. (2013). *Análisis de la vulneración de los principios tributarios constitucionales en la creación y aplicación de las amnistías tributarias en el Ecuador*. Quito: Universidad San Francisco de Quito.
- Álvarez, S. (1998). *La tributación de la familia en el impuesto sobre la renta de las personas físicas en España (1978-1998)*. Oviedo, España: Universidad de Oviedo.
- Álvarez, O. (15 de Abril de 2019). Remisión tributaria 2018. (S. González, Entrevistador)
- Amatucci, A. (2001). *Tratado de Derecho Tributario*. Bogotá, Colombia: Editorial Temis S.A.



- Armentia, J. (2003). Amnistía fiscal: ética y legalidad. *Zergak Gaceta Tributaria del País Vasco*(50), 79-90.
- Asamblea Constituyente. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Montecristi: Registro Oficial, nº 449. Recuperado el 3 de Marzo de 2019, de https://www.oas.org/juridico/mla/sp/ecu/sp_ecu-int-text-const.pdf
- Asamblea Nacional. (2010). *Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas*. Quito: Registro Oficial 306.
- Asamblea Nacional. (2015). *Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos*. Quito: Registro Oficial Suplemento nº 493.
- Asamblea Nacional. (2018). *Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal*. Quito: Registro Oficial Suplemento 309.
- Auto de Procesamiento, CAUSA ESPECIAL/20907/2017 (Tribunal Supremo Sala de lo Penal 21 de marzo de 2018).
- Ayala, J. (2001). *Economía del sector público mexicano*. México: Esfinge.
- Bautista, E., y Toro, L. (2017). *Los efectos de la amnistía tributaria en la recaudación de impuestos de la municipalidad provincial de Cutervo 2015-2016*. Pimentel (Perú): Universidad Señor de Sipán.
- Bayo, F. (2016). *La desposesión de la vida cotidiana*. Barcelona, España: Seminari d'Economia Critica Taifa.
- Bravo, J. (1997). *Nociones fundamentales de derecho tributario*. Bogotá, Colombia: Ediciones Rosaristas.
- Calle, C. (15 de Abril de 2018). Remisión tributaria 2018. (S. González, Entrevistador)
- Casas, J. (1998). Seguridad jurídica, legalidad y legitimidad en la imposición tributaria. *Revista latinoamericana de derecho tributario*(6), 9-90.



- Chilinguinga, D., Carrasco, C. y Ramírez, J. (2012). *Historia de la tributación en Ecuador: cambios sociales y organizacionales*. Quito: Servicio de Rentas Internas.
- Congreso Nacional. (1960). *Código de Comercio*. Quito: Registro Oficial Suplemento 1202.
- Congreso Nacional. (2005). *Código Civil*. Quito: Registro Oficial, Suplemento 46.
- Congreso Nacional. (2005). *Código Tributario*. Quito: Registro Oficial Suplemento nº 38.
- Congreso Nacional. (2008). *Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa, a la Ley de Régimen Tributario Interno, al Código Tributario, a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico*. Quito: Registro Oficial Suplemento nº 2.
- El Universo. (21 de agosto de 2018). Ley de Fomento Productivo fue publicada en el Registro Oficial. *Universo*, pág. Economía.
- Escobar, H., Gutiérrez, E. y Gutiérrez, A. (2007). *Hacienda Pública. Un enfoque económico* (2ª ed.). Medellín, Colombia: Universidad de Medellín.
- Franzoni, L. (1996). Punishment and Grace: On the Economics of Tax. *Public Finance - Finance Publiques*, 51(3), 353-368.
- García Pérez, R. (2012). *Anuario Mexicano de Historia del Derecho*. México: Publicaciones Anuario Mexicano.
- García, R. (2012). *Anuario Mexicano de Historia del Derecho* (Vol. XII). México: Publicaciones Anuario Mexicano.
- García, S. y Uribe, E. (2016). *Derechos de los servidores públicos*. Instituto Nacional de Estudios Históricos de las Revoluciones de México: México.
- Goenechea, M. (2015). *Análisis crítico de la amnistía fiscal como mecanismo para reducir el fraude fiscal*. Barcelona (España): Universitat Internacional de Catalunya.



- González, E. y Lejeune, E. (1997). *Derecho Tributario I*. Salamanca, España: Plaza.
- Gualpa, L. (1 de Abril de 2019). La remisión tributaria 2018. (S. González, Entrevistador) Cuenca.
- Jiménez, M. (2012). La fiscalidad de género en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En I. Merino y E. Manzano, *Fiscalidad e igualdad de género* (págs. 147-162). Madrid, España: Dykinson SL.
- López, J. y Rodrigo, F. (2002). El análisis económico de las amnistías fiscales ¿qué hemos aprendido hasta ahora? *Revista de Economía Pública*(163), 121-153.
- López, H. y Campione, R. (2013). *La regularización tributaria prevista en el Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo: Una amnistía fiscal contraria a la justicia distributiva y manifiestamente ineficaz*. Madrid (España): Universidad Carlos III.
- Menéndez, A. (2009). *Derecho financiero y tributario* (10ª ed.). Valladolid, España: Lex Nova.
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2018). *Ingresos. Principios*. Obtenido de <https://www.finanzas.gob.ec/ingresos-principios/>
- Montaño, C. y Almeida Reyes, M. (2013). *Análisis de la vulneración de los principios tributarios constitucionales en la creación y aplicación de las amnistías tributarias en el Ecuador*. Quito: Universidad San Francisco de Quito.
- Olivella, P. (1992). *Las amnistías fiscales: descripción y análisis económico*. Barcelona, España: Universitat Autònoma de Barcelona.
- Prieto, M. (1994). Medidas para mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias. *Anales de estudios económicos y empresariales*(9), 219-242.
- Reinoso, A. (2015). *Análisis del impacto recaudatorio de la Ley Orgánica de remisión de intereses, multas y recargos, período 2008 – 2015*. Guayaquil: Instituto de Altos Estudios Nacionales.
- Rivasdeneira, H. (2011). *Justicia, soberanía, democracia e integración en América*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar / Ediciones La Tierra .



- Rodríguez, Á. (2011). *Igualdad tributaria y tutela constitucional. Un estudio de jurisprudencia*. Madrid, España: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales.
- Salto, M. (abril-junio de 2017). Los principios generales del derecho tributario según la Constitución del Ecuador. *Revista Empresarial, ICE-FEE-UCSG*, 11(2), 61-67.
- Santamaría, N. (18 de Abril de 2018). Remisión tributaria 2018. (S. González, Entrevistador) Quito.
- SENPLADES. (2017). *Plan Nacional de Desarrollo (2017-2021) Todo una vida*. Quito: Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo.
- SRI. (2012). *Ley de Equilibrio de las Finanzas Públicas*. Obtenido de http://www.sri.gob.ec/web/guest/buscador?p_p_id=77&p_p_lifecycle=0&p_p_state=maximized&p_p_mode=view&_77_struts_action=%2Fjournal_content_search%2Fsearch
- SRI. (2016). *Rendición de Cuentas 2015*. Obtenido de <http://www.sri.gob.ec/web/guest/rendicion-de-cuentas-2015>
- Tobar, M. (16 de Abril de 2018). Remisión tributaria 2018. (S. González, Entrevistador)
- Ttito, E. (2018). *La amnistía tributaria de arbitrios municipales y la vulneración al principio de igualdad tributaria*. Trujillo (Perú): Universidad Nacional de Trujillo.
- Valle, E. (1912). *Las Cortes de Cádiz. La revolución de España y la democracia de América*. Buenos Aires, Argentina: Martín García Editor.